

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní
Ústav podnikové ekonomiky a managementu

**Komparace metod odpisování a jejich vliv na základ
daně**

Natálie Dostálová

Bakalářská práce

2021

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní
Akademický rok: 2020/2021

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Natálie Dostálová**
Osobní číslo: **E17296**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Ekonomika a provoz podniku**
Téma práce: **Komparace metod odpisování a jejich vliv na základ daně**
Zadávající katedra: **Ústav podnikové ekonomiky a managementu**

Zásady pro vypracování

Cílem práce bude provést komparaci účetního a daňového odpisování dlouhodobého majetku podle současných právních předpisů v České republice.

Osnova:

- Základní pojmy spojené s odpisováním.
- Účetní odpisování.
- Daňové odpisování.
- Komparace metod účetního a daňového odpisování.
- Formulace závěrů a doporučení.

Rozsah pracovní zprávy: **cc 35 stran**
Rozsah grafických prací:
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam doporučené literatury:

KOCH, J. Účetní závěrka podnikatelů – bez chyb, pokut a penále. Český Těšín: Poradce, 2020. ISBN: 978-80-7365-431-3
KRÁLOVÁ, M., HEJRET, M. Zákon o účetnictví s komentářem s účinností od 1.1.2020. Praha: GRADA Publishing, 2020. ISBN: 978-80-2711-047-6
MARKOVÁ, H. Daňové zákony 2020: úplná znění platná k 1.1.2020. Praha: Grada, 2020. ISBN: 978-80-271-1333-0.
NIGRIN, J. Hmotný a nehmotný majetek v podnikání. Praha: Wolters Kluwer, 2020. ISBN: 978-80-7598-737-2.
PELECH, P., PELC, V. Daně z příjmů s komentářem 2020. Olomouc: Anag, 2020. ISBN: 978-80-7554-277-9.
PRUDKÝ, P., LOŠTÁK, M. Hmotný a nehmotný majetek v praxi. Olomouc: Anag, 2019. ISBN: 978-80-7554-219-9.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. František Sejkora, Ph.D.**
Ústav podnikové ekonomiky a managementu

Datum zadání bakalářské práce: **1. září 2020**
Termín odevzdání bakalářské práce: **30. dubna 2021**

L.S.

prof. Ing. Jan Stejskal, Ph.D.
děkan

doc. Ing. Marcela Kožená, Ph.D.
vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 1. září 2020

PROHLÁŠENÍ

Práci s názvem „Komparace metod odpisování a jejich vliv na základ daně“ 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.

Beru na vědomí, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů, a směrnicí Univerzity Pardubice č. 07/2019, bude práce zveřejněna v Univerzitní knihovně a prostřednictvím Digitální knihovny Univerzity Pardubice.

V Pardubicích dne 30.4.2021

Natálie Dostálová

PODĚKOVÁNÍ

Tímto bych ráda poděkovala svému vedoucímu práce Ing. Františkovi Sejkorovi, Ph.D. za jeho odbornou pomoc, cenné rady a poskytnuté informace, které mi pomohly při zpracování bakalářské práce. Další poděkování patří mé rodině, za trpělivost a podporu, kterou mi poskytla.

ANOTACE

Předmětem bakalářské práce „Komparace metod odpisování a jejich vliv na základ daně“ je rozbor problematiky dlouhodobého majetku a analýza účetních a daňových odpisů. První část obsahuje pojmy spojené s pořízením, oceněním, evidencí a odpisováním dlouhodobého majetku. Druhá část je doplněna výpočtem modelových příkladů vybraných druhů majetku pomocí zvolených metod účetního a daňového odpisování.

KLÍČOVÁ SLOVA

Dlouhodobý majetek, základ daně, daňové odpisy, účetní odpisy

TITLE

Comparison of the depreciation methods and its influence on a tax base

ANOTATION

Theme of this bachelor work is the comparison of the depreciation methods and its influence on a tax base. First part relates to the problematics of fixed assets and analisation of accounting and tax depreciation. Second part contains calculated examples of selected types of asset with selected methods of accounting and tax depreciation.

KEYWORDS

Long-term (fixed) asset, tax base, tax depreciation, account depreciation

Obsah

Seznam Obrázků	9
Seznam Tabulek	9
Seznam zkratk	10
Úvod.....	11
1 Dlouhodobý majetek z účetního a daňového hlediska.....	12
1.1 Dlouhodobý majetku z účetního hlediska	12
1.1.1 Vymezení dlouhodobého nehmotného majetku.....	12
1.1.2 Vymezení dlouhodobého hmotného majetku.....	13
1.2 Nehmotný a hmotný majetek z daňového hlediska	15
1.2.1 Vymezení nehmotného majetku.....	15
1.2.2 Vymezení hmotného majetku	15
1.3 Vymezení dlouhodobého finančního majetku.....	16
1.4 Pořízení dlouhodobého majetku	17
1.5 Oceňování dlouhodobého majetku	18
1.6 Technické zhodnocení	19
1.7 Zařazení do užívání a evidence dlouhodobého majetku.....	20
1.7.1 Evidence dlouhodobého majetku	20
2 Odpisy dlouhodobého majetku	23
2.1 Účetní odpisy.....	23
2.1.1 Odpisovaný dlouhodobý majetek.....	24
2.1.2 Neodpisovaný dlouhodobý majetek	24
2.1.3 Metody odpisování účetních odpisů.....	24
2.2 Daňové odpisy	26
2.2.1 Odpisové skupiny dlouhodobého majetku	27
2.2.2 Metody daňového odpisování	28
2.2.3 Poloviční a roční odpis dlouhodobého hmotného majetku	32

2.3	Odložená daň	33
2.4	Mimořádné odpisy	35
2.5	Vyřazení dlouhodobého majetku.....	35
3	Metody odpisování na modelových příkladech	36
3.1	Komparace rovnoměrných a výkonových odpisů	36
3.2	Komparace rovnoměrných a zpomalených účetních odpisů	40
3.3	Komparace rovnoměrných a komponentních účetních odpisů	45
	Závěr	51
	POUŽITÁ LITERATURA.....	53

Seznam Obrázků

Obrázek 1 - Příklad evidenční karty dlouhodobého majetku.....	21
---	----

Seznam Tabulek

Tabulka 1 - Počet let odpisování dlouhodobého majetku	27
Tabulka 2 - Roční odpisová sazba pro hmotný majetek	28
Tabulka 3 - Roční odpisová sazba pro hmotný majetek při zvýšení vstupní odpisu v prvním roce odpisování o 20 %.....	29
Tabulka 4 - Roční odpisová sazba pro hmotný majetek při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 %.....	30
Tabulka 5 - Roční odpisová sazba pro hmotný majetek při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %.....	30
Tabulka 6 - Koeficienty pro zrychlené odpisování	31
Tabulka 7 - Odpisový plán linky na výrobu chirurgických roušek v KČ	38
Tabulka 8 - Vliv rovnoměrných účetních odpisů na Základ daně v KČ.....	39
Tabulka 9 - Vliv výkonových účetních odpisů na Základ daně v KČ	40
Tabulka 10 - Opisový plán linky na výrobu ochranných plášťů v KČ	43
Tabulka 11 - Vliv rovnoměrných účetních odpisů na Základ daně v KČ.....	44
Tabulka 12 - Vliv zpomalených odpisů na základ daně v KČ	44
Tabulka 13 - Tvorba rezervy na opravu majetku v KČ	46
Tabulka 14 - Odpisový plán komponentních odpisů stroje na výrobu plen v KČ.....	47
Tabulka 15 - Srovnání rovnoměrných účetních a daňových odpisů s komponentními v KČ	49
.....	49
Tabulka 16 - Srovnání nákladů jednotlivých odpisů v KČ	50

Seznam zkratek

D	Dal
Kč	Korun českých
ks	kusů
MD	Má dáti
O	Odpis
RO	Rovnoměrné odpisy
Sb.	Sbírka zákonů
VH	Výsledek hospodaření
VO	Výkonové odpisy
ZD	Základ daně
ZDP	Zákon o daních z příjmu

Úvod

Důležitým aspektem pro správné fungování účetní jednotky je majetek, který vlastní a jenž následně používá k předmětu jejího podnikání. V účetnictví je majetek rozdělen podle doby používání na krátkodobý a dlouhodobý. Do nákladů se ihned promítne majetek krátkodobý, jelikož je vyhrazen k jednorázové spotřebě. Doba použitelnosti majetku dlouhodobého je delší než jeden rok. Účetní jednotka ho nespotřebuje najednou, ale postupem času. Tento druh majetku se během let opotřebuje, což značně sníží jeho hodnotu. Účetní jednotka tak opotřebení majetku znázorní v nákladech pomocí odpisů.

Existují dva způsoby, jakými lze majetek odepsat. Prvním způsobem jsou odpisy účetní, které především odráží zásadu věrného a poctivého zobrazení a ovlivňují tak výsledek hospodaření. Na druhé straně jsou odpisy daňové, které mají především fiskální funkci a mají vliv na základ daně. Oba tyto způsoby mají řadu metod, firma tak často musí zjistit, která z metod by pro ni byla co nejefektivnější. Cílem předložené bakalářské práce je jednotlivé metody porovnat a zjistit jejich vliv na výsledek hospodaření a základ daně z příjmů.

První kapitola se zabývá vymezením dlouhodobého majetku nejdříve z účetního a následně z daňového hlediska. Následuje seznámení se způsoby pořízení majetku a jeho oceněním. V neposlední řadě pak vysvětlení pojmů spojených s evidencí již pořízeného majetku.

Druhá kapitola popisuje jednotlivé metody odpisování opotřebeného majetku. V první řadě jsou zde uvedeny metody účetního odpisování, ke kterým je přiložen vzorec pro výpočet zvolené metody odpisování. Následně jsou zde sepsány jednotlivé způsoby pro daňové odepsání majetku. K těmto metodám jsou přiloženy vzorce pro jejich výpočet i s tabulkami pro dosazení jednotlivých odpisových koeficientů do vzorců. Poslední částí této kapitoly jsou způsoby, jakými lze, již odepsaný majetek, z účetní jednotky vyřadit.

Poslední část se zabývá praktickou aplikací metod odpisování uvedenou na modelových příkladech. Na námkou zvolených druzích majetku je porovnána vybraná metoda odpisování, jak účetního, tak daňového, s jejich alternativou. Výsledky provedených komparací poté zobrazují, jaký mají vliv na základ daně, zda ho snižují nebo naopak zvyšují.

Závěr práce rozebírá jednotlivé příklady metod daňového a účetního odpisování. Věnuje se celkovému zhodnocení výsledků a doporučení využití jedné z metod odpisování, aby účetní jednotce přinesla co nejvyšší užitek.

1 Dlouhodobý majetek z účetního a daňového hlediska

Mezi předpisy, které dlouhodobý majetek upravují patří, zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, dále pak vyhláška č. 500/2002 Sb. a České účetní standardy pro podnikatele. Dlouhodobý majetek tvoří jednu z nejdůležitějších složek aktiv účetní jednotky. Správné zacházení s tímto majetkem představují důležité činnosti. Činnosti tohoto typu zahrnují jak oblast ocenění majetku, tak i možné promítnutí nákladů na jeho pořízení do výsledku hospodaření, respektive i do základu daně z příjmů (Chalupa, Kadlec, Pilátová, 2011).

Tento majetek se používá delší dobu než jeden rok. Účetní jednotka ho nespotřebovává najednou, ale postupně. Je pro něj typická jeho dlouhodobost, neměnnost jeho podoby ani základu (Chalupa, Kadlec, Pilátová, 2011), (Martinovičová, Konečný, Vavřina 2019).

Účetní jednotka pořizuje majetek proto, aby jej užívala a tím ji majetek přinášel co největší užitek. Veber (2012) upozorňuje na to, aby účetní jednotka při pořizování tohoto druhu majetku použila k financování dlouhodobé zdroje.

1.1 Dlouhodobý majetku z účetního hlediska

Ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. jsou rozlišeny základní skupiny dlouhodobého majetku. Jedná se celkem o tři, a to dlouhodobý nehmotný majetek, dlouhodobý hmotný majetek a dlouhodobý finanční majetek. Tento majetek má určité charakteristické rysy, které jiné druhy majetku nemají.

1.1.1 Vymezení dlouhodobého nehmotného majetku

Obsahové vymezení tohoto majetku nalezneme v § 6 odst. 1 vyhlášky č. 500/2012 Sb. Nachází se zde nehmotné výsledky vývoje, ocenitelná práva, software a goodwill. Za dlouhodobý majetek je dále též považováno technické zhodnocení majetku. Výše jeho ocenění si stanoví účetní jednotka ve vnitřní směrnici při respektování principu významnosti. Účetní jednotka musí taktéž dodržovat věrné a poctivé zobrazení majetku do účetnictví. Dobu, po kterou je majetek uchovatelný pro další činnosti nebo může sloužit jako podklad, či být součástí zlepšených nebo jiných postupů a řešení, včetně doby ověřování nehmotných výsledků, nazýváme dobou použitelnosti.

Podoby dlouhodobého nehmotného majetku

Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje jsou výsledky, ke kterým došlo buď získáním od jiných jedinců anebo byly vytvořeny, za účelem obchodování, vlastní činností. O jejich ocenění si rozhodne účetní jednotka sama (patentové a licenční práce, výroba prototypů produktů či jejich částí a výroba funkčních vzorků, zkušební provozy a zkušební výroby prováděné za účelem vyhodnocování peněz) (Haas Kubátová, 2020).

Software je jako dlouhodobý majetek získán buď od jiných subjektů, nebo je vytvořen vlastní činností tak, aby s ním bylo možné obchodovat. Software je programové vybavení počítače, zaručuje tedy jeho správný chod a fungování. Je možné ho využít například k ovládání různých strojů (Haas Kubátová, 2020).

Ostatní ocenitelná práva patří sem hlavně tvořivé činnosti, věci průmyslového nebo podobného vlastnictví. Je možné sem řadit know-how firmy, což jsou vlastní poznatky či znalost postupů získané zkušenostmi. Lze sem zařadit i různé patenty na věci či licence (Haas Kubátová, 2020).

Goodwill podnik získá buď vložením či koupí. Je možné ho zjistit odečtením jeho tržní hodnoty od aktiv, snížených o závazky. Výsledek může být kladný nebo záporný. Goodwill se odpisuje účetně, rovnoměrnými odpisy, a to však nejpozději do 60 měsíců od doby, kdy ho společnost získala (Chalupa, Kadlec, Pilátová, 2011). Martinovičová, Konečný, Vavřina (2019) popisují goodwill jako renomé, které má velký vliv na zvýšení hodnoty firmy při jejím prodeji či přeměně. Doplňují, že goodwillu podnik dosáhne při hodnotném vynaložení dlouhodobých činností v oblasti výrobků či služeb daného podniku.

Do ostatního dlouhodobého majetku patří všechen majetek, o kterém se neúčtuje na předchozích účtech. Je možné sem zařadit různé povolenky na emise (povolenky na emise zapříčiněné letectvím či povolenky na emise skleníkových plynů) (Haas Kubátová, 2020).

1.1.2 Vymezení dlouhodobého hmotného majetku

Podle Martinovičové, Konečného a Vavřiny (2019) má dlouhodobý hmotný majetek následující typické vlastnosti. Patří mezi ně fyzický základ, tedy musí být hmatatelný, je možné si na něj sáhnout. Doba jeho použitelnosti je delší než jeden rok. Při zohlednění principu významnosti a poctivého a věrného obrazu, má dlouhodobý hmotný majetek určitou výši ocenění, o které si účetní jednotka rozhodne sama.

V účtovém rozvrhu se nachází dvě skupiny dlouhodobého hmotného majetku. Ve skupině 02 se nachází dlouhodobý majetek, který účetní jednotka odpisuje. Skupina 03 pak ukazuje na majetek, který se neodpisuje.

Technicky zhodnotit majetek lze, podle Skálové a kolektivu (2020), pomocí různých stavebních úprav, rekonstrukcí nebo modernizací majetku. Vstupní cena se musí zvýšit o určitou částku. Hraniční částka je stanovena Zákonem o daních z příjmu.

Podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. dlouhodobý hmotný majetek tvoří:

Pozemky bez ohledu na výši jejich ocenění. Tyto pozemky však nesmí být zbožím, tedy nesmí být pořizovány za účelem prodeje. Do této skupiny nespádají položky, které jsou sice součástí pozemku, ale věcně spadají do skupiny „Stavby“ (Vyhláška č. 500/2002 Sb. § 7 odst. 1).

Umělecká díla a sbírky patří, stejně jako pozemky, do neodpisovaného majetku. Účtují se zde umělecké předměty a výtvarná díla. Nemohou však být spojené se stavebními objekty (Skálová a kolektiv, 2020).

Do staveb, dle vyhlášky č. 500/2002 Sb. § 7 odst. 2, spadají především budovy či byty. Patří sem všechny stavby nehlédě na výši jejich ocenění. Není důležité ani rozlišovat, jak dlouho se tyto stavby používají.

Mezi hmotné movité věci a jejich soubory patří věci z drahých kovů. Při ocenění se nepřihlíží na výši jejich ceny. Patří sem různé stroje či přístroje jejichž použitelná doba je delší než jeden rok (Vyhláška č. 500/2002 Sb. § 7 odst. 3).

Dospělá zvířata a jejich skupiny jsou považována za dlouhodobý hmotný majetek, jen v případě, že je doba jejich použitelnosti delší než jeden rok. Výše ocenění přesáhla hranici ceny určené účetní jednotkou. Aby zvířata mohla patřit do této skupiny musí účetní jednotka respektovat princip významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku. Patří sem například stáda či hejna (Vyhláška č. 500/2002 Sb. § 7 odst. 5).

Jiný dlouhodobý hmotný majetek zachycuje takové položky, které nelze zařadit do výše uvedených skupin. Tato skupina obsahuje majetek, u kterého není určena hranice jeho ocenění. Mohou se sem zařadit například umělecká díla nepatřící do staveb, sbírky, movité kulturní památky (Chalupa, Kadlec, Pilátová, 2011), (Vyhláška č. 500/2002 Sb. § 7 odst. 6).

1.2 Nehmotný a hmotný majetek z daňového hlediska

Dlouhodobý majetek upravuje zákon č. 586/1992 sb. o daních z příjmu. Nehmotný majetek je upraven v § 32a tohoto zákona, kde je i uvedeno jakou vstupní cenu musí tento majetek překročit, a to 60 000 Kč. Hmotný majetek upravuje § 26 tohoto zákona. Co se týče vstupní ceny je o něco nižší než u nehmotného majetku, a to 40 000 Kč.

1.2.1 Vymezení nehmotného majetku

Zákon č. 586/1992 sb. o daních z příjmu definuje pojem „nehmotný majetek,“ v tom se podstatně liší od předpisů účetních, které upravují konkrétně „dlouhodobý nehmotný majetek.“ V současné době je nehmotný majetek vymezen v § 32a Zákona o daních z příjmu. V této kategorii je tak možné najít určité druhy nehmotného majetku jako jsou např.: nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software nebo ocenitelná práva.

Doba použitelnosti nehmotného majetku je delší než jeden rok. Zákon o daních z příjmu definuje tuto dobu jako období, kdy je majetek buď využitelný pro současnou, nebo uchovatelný pro další činnost. Může sloužit také jako doba pro podklad zdokonalování či být součástí jiných postupů a řešení.

Srovná-li se vnímání dlouhodobého nehmotného majetku z účetního hlediska a nehmotného majetku z hlediska daňového, není zde možné nelézt podstatné rozdíly. Jedním z nich může být například rozdíl ve vstupní ceně. Daňová úprava nepovažuje goodwill či povolenky na emise za nehmotný majetek.

1.2.2 Vymezení hmotného majetku

Vymezení dlouhodobého majetku je možné najít v § 26 odst. 2 zákona o daních z příjmu, dále jen ZDP. Je rozdělen se do následujících skupin:

První skupinou jsou samostatné hmotné movité věci nebo jejich soubory, u kterých je nutné, aby jejich vstupní cena byla větší než 40 000 Kč. Tyto věci a jejich soubory musí splňovat provozně-technické funkce déle než jeden rok.

V následujících skupinách se nachází budovy, domy či byty nebo jiné jednotky.

Do další skupiny je možné zařadit stavby, jsou zde ale výjimky, mezi které patří menší stavba na pozemku, kde je les či lesní školka nebo oplocení v případě oddělení lesní školky.

Vstupní cenou, vyšší než 40 000 Kč, se také oceňují dospělá zvířata včetně jejich skupin.

Aby bylo možné daný majetek daňově odpisovat, musí splňovat veškeré povinnosti stanovené právními předpisy pro jeho užívání. Hmotným majetkem se rozumí stav, kdy daný majetek bude splňovat všechny tyto funkce. Klíčové je hlavně splnění funkcí technických (Chalupa, Kadlec, Pilátová, 2011).

1.3 Vymezení dlouhodobého finančního majetku

Podle Knápkové, Pavelkové, Remeše, Štekera (2017) jsou tímto majetkem aktiva, která podnik kupuje. Tato aktiva může, ale podnik také vlastnit. Jeho účelem je dlouhodobé investování (delší než jeden rok) volných peněžních prostředků, které mají účetní jednotce přinést co největší zisk. Jeho cílem je zajištění co nejvyššího budoucího výnosu a neslouží tak k provozní činnosti.

Dlouhodobý finanční majetek je evidován ve skupině 06. Vyhláška č. 500/2002 Sb. § 8 rozděluje majetek do níže uvedených skupin.

Majetkové podíly (účasti) jsou jiné podíly účetní jednotky, které zajišťují rozhodující či podstatný vliv. Tento vliv připouští spoluúčast na finančních či provozních operacích v podniku. Patří sem například i právo podílet se na zisku či dividendách.

Realizované cenné papíry a podíly nepředstavují pro držitele majetkovou účast. Držitel nemá právo podílet se na zisku či dividendách. Tyto cenné papíry nejsou určeny k obchodování.

Dlužné cenné papíry, které jsou drženy do splatnosti. Podnik je u sebe drží déle než jeden rok. Může sem být zařazen například dluhopis, jež je cenný papír úvěrového charakteru, který má neměnnou úrokovou sazbu.

Do poslední skupiny finančního majetku pak patří ostatní dlouhodobý finanční majetek. Zde je uveden majetek, který se neřadí do výše uvedených skupin. Mohou sem být například zařazeny drahé kovy či kameny, které ale nepatří do dlouhodobého hmotného majetku.

Skálová a kolektiv (2020) zmiňují, že se v této účetní skupině nachází cenné papíry za účelem dlouhodobého držení, tedy až do jejich splatnosti. Účetní jednotky, které vlastní dlouhodobý finanční majetek mohou mít:

1. rozhodující vliv (061) – účetní jednotka vlastní více než 40 % podílu nebo má právo na většinu hlasovacích práv, a to na základě dohody;
2. podstatný vliv (062) – podnik má alespoň 20 % a více hlasovacích práv.

§ 74 zákona č. 90/2012 Sb. o obchodních korporacích uvádí, že osoba, která může ve společnosti přímo či nepřímo prosazovat rozhodující vliv je ovládající osoba. Mateřskou obchodní korporací je pak taková společnost, jejíž ovládající osobou je obchodní korporace. Pokud je ovládanou osobou obchodní korporace, nazýváme ji dceřiná obchodní korporace.

Podle § 56 odst. 11 d vyhlášky č. 500/2002 Sb. se dlouhodobý finanční majetek daňově ani účetně neodpisuje, nedochází totiž k jeho opotřebení. ZDP dokonce ani dlouhodobý finanční majetek nedefinuje, proto se ani nepoužívá k výpočtu základu daně.

1.4 Pořízení dlouhodobého majetku

Hmotným a nehmotným dlouhodobým majetkem se rozumí majetek, který je možné užívat, to znamená, že musí být dokončený, musí být splněny všechny funkce, které má plnit a které jsou stanovené zvláštními právními předpisy pro jeho užívání. Pokud nesplňuje tyto podmínky je majetek považován za nedokončený a účtuje se o něm ve skupině 04 – nedokončený dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek. Za dlouhodobý finanční majetek se považují složky majetku ve chvíli, kdy byl skutečně účetní případ (Jindrová, 2017).

Dlouhodobý majetek lze pořídit podle Skálové a kolektivu (2020) nákupem od jiného subjektu, bezúplatně nabytým či zděděným darem. Jedním ze způsobů pořízení je také, že si majetek podnik vyrobí sám. V posledním případě ho může vložit společník do společnosti.

O pořízení dlouhodobého majetku, který byl pořízen koupí, účtuje účetní jednotka např. na účtech na straně MD 042 – pořízení dlouhodobého hmotného majetku a na straně D 321 – dodavatelé. Převedení tohoto majetku do užívání pak účtuje na stranu MD 022 – hmotné movité věci a jejich soubory a na souvztažném účtu na straně D 042 – pořízení dlouhodobého hmotného majetku. Ve chvíli převedení majetku do užívání, musí účetní jednotka vystavit kartu daného majetku, tato karta musí obsahovat pořizovací cenu majetku, odpisovou skupinu, dobu odpisování a výši odpisů (Stropková, 2013).

U majetku, který účetní jednotka pořídí vlastní činností, účtuje v průběhu účetního období vlastní náklady, které zahrnují mzdové náklady, náklady na spotřebu materiálu a spotřebu energie. Tyto náklady může účetní jednotka uplatnit pouze ve formě odpisů, na konci roku se tak zaúčtují na účty na stranu MD 042 – pořízení dlouhodobého hmotného majetku a na souvztažném účtu na stranu D – aktivace dlouhodobého hmotného majetku (Hauzarová, 2019).

Darem pořízený majetek účtuje firma na stranu MD 022 – hmotné movité věci a jejich soubory. Souvztažnými účty na straně D pak může být buď účet 648 – ostatní provozní výnosy nebo 668 – ostatní finanční výnosy (Sedláček, Hýblová, Křížová, 2016).

1.5 Oceňování dlouhodobého majetku

Pro účetní jednotku je nezbytně nutné určit hodnotu majetku, ze které bude postupně odpisován, dále okamžik, ke kterému se nehmotný či hmotný majetek z účetního a daňového hlediska doopravdy stane dlouhodobým nehmotným nebo hmotným majetkem. Tyto věci musí účetní jednotka určit, aby mohla vypočítat účetní či daňové odpisy (Valouch, 2012). Podle § 24 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví musí účetní jednotky oceňovat majetek:

- a) *k okamžiku uskutečnění účetního případu způsobem podle § 25 tohoto zákona;*
- b) *ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje, způsobem podle § 27 tohoto zákona.*

Způsoby ocenění dlouhodobého majetku

Způsoby, jakými může být dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek oceněn jsou upraveno v Českém účetním standardu pro podnikatele č. 13 o dlouhodobém nehmotném a hmotném majetku. Konkrétně jej upravuje § 25 a § 27 zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví a § 47 a § 61 včetně § 61a vyhlášky č. 500/2002 Sb. Tento majetek může být pořízen:

Pořizovací cenou, kterou podnik použije v případě, že pořizuje dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek koupí. Do pořizovací ceny se zahrnuje cena pořízení a náklady s ní spojené, to znamená například náklady na montáž, přepravu nebo odměny za zprostředkování majetku. Do pořizovací ceny se naopak nezahrnují výdaje spojené se zaučením pracovníků na budované zařízení, výdaje spojené s výbavou na zabezpečení majetku, výdaje na udržování a opravy, kurzové rozdíly nebo náklady na uvedení majetku do původního stavu nájemcem.

Vlastními náklady se oceňuje majetek, který si účetní jednotka sama vytvořila. Řadí se sem přímé náklady, což jsou náklady na materiál nebo jiné činnosti, které souvisí s výrobou jako jsou například náklady na mzdy. Nepřímé náklady jsou pak režijní náklady – materiálová režie, mzdová režie.

Reprodukční pořizovací cenou se oceňuje majetek, který účetní jednotka získala darem nebo ho nabyla bezúplatně (finanční leasing). Je to cena, za kterou byl majetek pořízen, kdy se o něm účtuje. Pokud byl dlouhodobý hmotný majetek nabyt směnnou smlouvou a byla na smlouvě

sjednána i jeho cena, ocení se pořizovací cenou. V případě, že však jeho cena ve smlouvě sjednána nebyla, jedná se o reprodukční pořizovací cenu (Skálová a kolektiv, 2020).

Způsob oceňování dlouhodobého finančního majetku je pak upraven Českým účetním standardem pro podnikatele č. 14 o dlouhodobém finančním majetku. Konkrétněji v § 25 a § 27 zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví a § 48 a § 51 vyhlášky č. 500/2002 Sb. .

Dlouhodobý finanční majetek je oceněn pořizovací cenou. Do pořizovací ceny tohoto druhu majetku se nezahrnují výdaje spojené s držním cenného papíru či úroky z úvěru na pořízení cenného papíru.

1.6 Technické zhodnocení

S oceňováním dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku pořizovací cenou jsou spojeny následující způsoby a náklady s jeho pořízením, upravuje je vyhláška č. 500/2002 Sb., a to § 47 odst. 1. Součástí ocenění majetku je také technické zhodnocení. Mezi tyto náklady patří například:

- náklady spojené s přemístěním majetku, náklady na obstarání majetku či jeho zajištění,
- pokud se účetní jednotka rozhodne vzít si na majetek úvěr, jsou s ním spojeny i úroky které se také přidávají do ocenění majetku,
- patenty nebo licence, které se využívají během pořízení majetku ne však do budoucího provozu,
- v případě nové stavby sem patří i náklady na vyřazení dosavadních staveb či jejich zůstatkové ceny, tyto náklady jsou součástí nákladů na stavbu budoucí,
- v případě provádění testů na majetku, který ještě nebyl uveden do stavu způsobilého k užívání jsou započteny i tyto náklady. Pokud během těchto testů vznikají výnosy, tedy byly vyrobeny použitelné výrobky, patří do provozních výnosů, pokud náklady patří do provozních nákladů.

Technické zhodnocení tedy zvyšuje ocenění jednotlivých složek odpisovaného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, k tomuto odpisování a účtování je oprávněna právě účetní jednotka. Snížit se, ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení, může o dotaci týkající se úhrady úroků vstupujících do ocenění majetku, dále o dotaci věnovanou na poskytnutí majetku. Výjimku tvoří povolenky na emise a preferenční limity získané prvním majitelem (Skálová a kolektiv, 2020).

1.7 Zařazení do užívání a evidence dlouhodobého majetku

Podle vyhlášky č. 500/2002 Sb. § 6 odst. 8 se dlouhodobým majetkem stává majetek, který je uveden do stavu schopného k jeho užívání. Je tedy důležité, aby majetek splňoval dané funkce a předem stanovené právní předpisy k jeho užívání, a především se jedná o dokončený majetek. Konkrétně se dlouhodobým hmotným majetkem stává majetek, který splňuje technické funkce určené právními předpisy a je způsobilý pro provoz. Podle Chalupy, Kadlece a Pilátové (2011) je tento okamžik velice důležitý pro následné určení vstupní ceny majetku. K ocenění majetku, který nebyl uveden do stavu způsobilého k jeho užívání, je možné přičíst například náklady spojené s opravou majetku. Náklady, které byly provedeny k opravě majetku po jeho zařazení do užívání, už k jeho ocenění použít nemůžeme.

Fučík & partneři (2010) uvádí, že při zařazení daného majetku do užívání by měla účetní jednotka vyhotovit protokol o zařazení dlouhodobého majetku do užívání. Je tedy důležité vyhotovit nejen účetní doklad, ale také protokol, jenž sděluje splnění technických funkcí a dalších podmínek, které dokáže spíše určit vedoucí pracovník nežli účetní, vyhotovující účetní doklad.

Náležitosti protokolu

Název účetní jednotky, charakteristika majetku, způsob pořízení majetku, pořizovací cena majetku, název majetku, údaje o zkouškách majetku, datum uvedení majetku do užívání, prohlášení daného orgánu o splnění náležitých funkcí majetku, inventární číslo a umístění majetku v účetní jednotce, způsob účetního a daňového odpisování (Fučík & partneři, 2010).

1.7.1 Evidence dlouhodobého majetku

Z účetního hlediska je účetní jednotka povinna splnit, ve chvíli pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, řadu věcí. Současně musí také vystavit, k ověření těchto operací, řadu nezbytných dokladů důležitých pro ověření. Dlouhodobý majetek účetní jednotka eviduje v evidenčních kartách (Prudký a Lošťák, 2004). Evidenční karty jednotlivých složek majetku by měly obsahovat:

- **Název** (popis složky majetku, číselné označení),
- **Ocenění** (pořizovací cenou, vlastními náklady, reprodukční pořizovací cenou),
- **Datum pořízení** (datum uvedení do užívání, pokud se liší od data pořízení),
- Zvolený způsob **účetních a daňových odpisů**,
- **Částky daňových odpisů** za zdaňovací období,

- Zřízení **zástavního práva**, či věcného břemene,
- **Datum a způsob vyřazení** (prodej, opotřebením, zničením).

Dále Dušek a Sedláček (2020, s. 47) zmiňuje, že evidenční kartu, pro snadnější orientaci, může účetní jednotka doplnit o „*obchodní jméno podnikatele (firmy), roční odpisovou sazbu či koeficient, odpisovou skupinu, kód (CZ-CPA), typ a číslo dokladu, kterým se prokazuje vstupní cena, zůstatkovou cenu dlouhodobého majetku, výrobní číslo, inventární číslo, SPZ, údaje o technickém zhodnocení, místo, kde je dlouhodobý majetek umístěn.*“ Následující obrázek (obrázek 1) zobrazuje příklad evidenční karty dlouhodobého majetku.

Karta č. DM ...

Obchodní jméno:		Inventární číslo:		
Název:				
Další údaje:				
Vstupní cena:		Datum zařazení:		
Způsob pořízení:		Doklad:		
Odpisová skupina:		Způsob odpisu:		
Kód SKP:		Výrobní číslo:		
Zvýšená odpisová sazba				
Uplatněn ve zdaňovacím období:				
Datum odpisu	Roční odpisová sazba (koeficient odpisu)	Odpis v Kč	Zůstatková cena v Kč	Poznámka
Způsob vyřazení:		Datum vyřazení:		

Obrázek 1 - Příklad evidenční karty dlouhodobého majetku

Zdroj: Dušek a Sedláček (2020, s. 48)

V evidenční kartě viz obrázek 1 je znázorněno obchodní jméno, čímž se rozumí název společnosti, včetně označení s.r.o., a.s. Inventární číslo je číslo, které je jednotlivým druhům majetku přiřazeno. Další údaje mohou obsahovat například konkrétní model daného majetku. Vstupní cena majetku je cena, za kterou byl pořízen. Datem zařazení se rozumí den, kdy byl majetek převeden do užívání. Způsobem pořízení se rozumí, jak byl majetek pořízen (koupí, vlastní činností, darem), doklad – faktura přijatá. Odpisová skupina, do které byl majetek zařazen účetní jednotkou v prvním roce odpisování. Způsob odpisu, zda se jedná například o rovnoměrný či zrychlený odpis. Kód SKP je zkratkou pro standardní klasifikaci produkce, což znamená, do jakého odvětví dlouhodobý majetek patří (CZ-CPA, CZ-CC). Způsob vyřazení udává, jak byl majetek vyřazen (prodej, dar). Datum vyřazení pak udává, k jakému datu byl majetek vyřazen.

2 Odpisy dlouhodobého majetku

Podle Duška a Sedláčka (2020) je důležitým rysem dlouhodobého majetku, že ho účetní jednotka nespotřebuje najednou, ale postupně, pořizuje ho na delší dobu a postupem času tak dochází jeho opotřebení. Toto postupné opotřebení společnost znázorňuje pomocí odpisů. Jindrová (2018) dále uvádí, že opotřebení majetku může být buď fyzické, nebo morální. To znamená opotřebení jeho používáním, zastaráním, ale i nepoužíváním, například u majetku, u kterého dochází ke korozi. Morálním opotřebením se rozumí opotřebení, ke kterému dochází vlivem jistých technických pokroků.

Odpisy se rozdělují na účetní a daňové. Skutečné opotřebení majetku účetní jednotka sděluje účetními odpisy, určí si sama, jakým způsobem majetek bude odpisovat. Na rozdíl od toho daňové odpisy jsou důležité pro určení daně z příjmu, účetní jednotka si je tedy neurčuje sama a nebere tak v potaz provozní a finanční podmínky ve společnosti. Málo pravděpodobná je i shodnost účetních a daňových odpisů (Pelc, 2000).

Do daňových výdajů postupně zahrnuje jeho vstupní cenu a takto dlouhodobý majetek odpisuje. Dlouhodobý hmotný majetek účetní jednotka odpisuje v souladu se ZDP, a to § 26-33. Jedná se o výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů (Dušek a Sedláček, 2020).

2.1 Účetní odpisy

Podle § 28 zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví odpisují dlouhodobý majetek účetní jednotky, které majetek užívají či jim majetek patří. Obecně sem tedy spadají všechny účetní jednotky, které mají povinnost vést podvojně účetnictví, to jsou například účetní jednotky, které hospodaří s majetkem územních samosprávních celků nebo dokonce s majetkem státním. V poslední řadě majetek odpisují ti, kteří s majetkem hospodaří na základě smlouvy o výpůjčce, toto vlastnické právo nabývá uskutečnění převzetím odpisované věci. Zákon také uvádí, že dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek může pouze a vždy odpisovat jen jeden poplatník. Majetek, který není upraven jinými zvláštními předpisy se neodpisuje. Valouch (2012) dále uvádí, že účetními odpisy společnost vyjadřuje skutečnou míru opotřebovanosti majetku, a to vede k trvalému snížení hodnoty majetku.

Strouhal (2020) ve své učebnici uvádí, že účetní odpisy není možné přerušit, v případě daňových odpisů tato možnost je. Na konci účetního období podnik sestavuje účetní závěrku v té se nachází rozdíl mezi účetní a daňovou zůstatkovou cenou, v případě že nastane rozdíl,

počítá odloženou daň. Společnosti často popírají věrné zobrazení opotřebení majetku v čase tím, že nerozlišují rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy.

Ještě před započítáním odpisování musí účetní jednotka udělat odpisový plán zahrnující upřesnění dílčích druhů majetku. Součástí je také vymezení metod odpisování, sazby jednotlivých druhů majetku a doby odpisování. Účetní jednotka by si měla dávat pozor na to, zda má již kompetenci majetek odpisovat, neodepsat větší částku, než je vstupní cena, v případě technického zhodnocení, přičíst tuto částku do pořizovací ceny. V odpisovém plánu by mělo tedy „být inventární číslo majetku, druh majetku, vstupní cena, metoda odpisování, doba odpisování (měsíc), měsíční odpis v korunách“ (Účetnictví podnikatelů, 2008, s. 387).

2.1.1 Odpisovaný dlouhodobý majetek

§ 56 odst. 3 vyhlášky č. 500/2002 Sb. uvádí majetek, který účetní jednotka odpisuje. Patří mezi něj dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, který účetní jednotka užívá. Je možné také odepsat technické zhodnocení, které podnik na dlouhodobém odpisovaném majetku realizoval na svůj účet ať už ho užívá bezplatně nebo za úplatu.

2.1.2 Neodpisovaný dlouhodobý majetek

Kromě odpisovaného majetku § 56 odst. 11 vyhlášky č. 500/2002 Sb. definuje také druhy majetku, které účetní jednotka neodpisuje. Účtuje se o nich v účtové třídě 03. Jedním z majetku, který se neodpisuje jsou pozemky, a to i bez ohledu na dobu jejich používání. Umělecká díla, pokud nejsou součástí staveb, movitých kulturních památek či jejich předmětů. Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, který ještě není hotov a není tak uveden do stavu, kdy je možné ho užívat.

2.1.3 Metody odpisování účetních odpisů

Po určitém čase věci ztrácejí svoji hodnotu, je tedy nutné tyto věci odepsat. Částka, která vyjadřuje opotřebení majetku se nazývá odpis. Tyto odpisy jsou vyjadřovány hned několika různými metodami. Jednotlivé metody se od sebe liší tím, že každá je zaměřena na jinou veličinu. Valouch (2012) ve své knize rozděluje účetní odpisy podle tří metod.

1. Metoda časová – tuto metodu účetní jednotka užívá v případě, že je předmět, tedy dlouhodobý majetek, časově omezen.
2. Metoda výkonová – u této metody je důležité, aby si společnost uvědomila a správně spočítala kolik výrobků, díky danému (odpisovanému) stroji, vyrobila.

3. Metoda komponentního odpisování – tuto metodu rozebírá § 56a vyhlášky č. 500/2002 Sb. a ta uvádí, že tuto metodu podnik používá výhradně pro hmotné movité věci a jejich soubory nebo pro stavby, nebytové prostory či byty. Důležité je definovat druh majetku, u kterého tuto metodu aplikuje, záznamy o průběhu používání majetku a způsob ocenění majetku. Tyto fakta doloží průkazným záznamem.

Metoda časová

Podle Prudkého a Lošťáka (2004) je důležité znát dobu, po kterou bude majetek užíván. Valouch (2012) dále uvádí, že rovnoměrně se odepisuje majetek, který účetní jednotka opotřebovává v průběhu let stejně. Naopak pomocí zrychlených odpisů vyjadřuje opotřebení majetku, který ztrácí poměrnou část hodnoty v průběhu prvních let odpisování. Pomocí zpomalených odpisů poté účetní jednotka odpisuje majetek, který ztrácí hodnotu na konci jeho životnosti.

a) Rovnoměrné (lineární) účetní odpisy

Jako příklad lze uvést automobil, jehož cena bude každý rok klesat stejně rychle, jelikož se každý rok opotřebovává identicky. V případě použití rovnoměrných účetních odpisů je výše vstupní ceny majetku po celou dobu odpisování stejná. Taktéž je přenesena stejná výše vstupní ceny určitého majetku i do účetních nákladů.

Valouch (2012, s. 45) rovnoměrné účetní odpisy počítá podle následujícího vzorce:

$$O = \frac{VC}{t}$$

VC – vstupní cena

t – doba odpisování

b) Zrychlené (degresivní) účetní odpisy

Tento způsob odpisování je charakteristický například při odpisování počítačů, u kterých dochází během prvních let k největšímu snížení ceny. U rovnoměrných odpisů je vždy odpisována vyšší cena v prvních letech. V posledním roce odpisování je tedy odpis nejnižší a v roce prvním je odpis naopak nejvyšší.

Pro výpočet zrychlených účetních odpisů Valouch (2012, s. 48) používá tento vzorec:

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

VC – vstupní cena
t – doba odpisování
i – rok odpisování

c) Zpomalené (progresivní) účetní odpisy

V případě odpisování budov, které nejčastěji ztrácí hodnotu až ke konci své životnosti, účetní jednotka uplatní zpomalený odpis. V případě použití zpomalených odpisů je nejvyšší cena odpisována v posledních letech, naopak v prvních letech je odpis nejnižší. Zpomalené účetní odpisy se dají podle Valoucha (2012, s. 48) vypočítat takto:

$$O = \frac{2 * VC * i}{t * (t + 1)}$$

VC – vstupní cena
t – doba odpisování
i – rok odpisování

Metoda výkonová

Metodu výkonového odpisování účetní jednotka používá u majetku, u jehož opotřebení je zcela jasné, jak moc byl skutečně využíván. Jako nejběžnější příklad je možné uvést výrobní stroj, jehož životnost je závislá na skutečném počtu výrobků, které tento stroj vyrobil. Valouch (2012) dále uvádí, že v případě použití této metody musí podnik vypočítat odpisový koeficient. Tento koeficient účetní jednotce pomůže určit hodnotu, která závisí na míře využití majetku (například pomocí množství produkce nebo využití počtu hodin). Výkonový odpis účetní jednotka vypočte podle Ptáčkové Mísařové, Otavové (s. 107, 2018) níže uvedeným vzorcem:

$$O = \frac{\text{vstupní cena}}{\text{počet vyrobených výrobků}}$$

2.2 Daňové odpisy

V porovnání s účetními odpisy, které je účetní jednotka povinna vést, daňové má právo uplatňovat, ale není to její povinností. Daňové odpisy poplatníci daně z příjmů tedy uplatňovat mohou, ale nemusí, snižují totiž základ daně. Valouch (2012) dále poukazuje, že majetek,

o kterém se odpisuje, musí splnit určité technické parametry a funkce, především musí být dokončen, proto jen nestačí majetek pořídit, ale důležité je jeho uvedení do užívání. Odpisovat nedokončený majetek není možné.

Hnátek (2012) ve své knize odkazuje na § 24 odst. 2 písm. a ZDP, kde je uvedeno, že jsou daňové odpisy výdajem podle tohoto paragrafu. Poplatník tak není povinen se zaobírat výdaji na zajištění či dosažení zdanitelných příjmů vymezené v § 24 odst. 1. Pro uplatnění zdanitelných příjmů musí odpisovat majetek, který je používán v souvislosti s jeho podnikatelskou činností.

2.2.1 Odpisové skupiny dlouhodobého majetku

§ 30 ZDP uvádí, že každý daňový poplatník musí, při zahajování odpisování v prvním roce, zařadit hmotný majetek do odpisových skupin uvedených v příloze 1 tohoto zákona. Poplatník se tedy řídí podle následující tabulky (tabulka 1).

Tabulka 1 - Počet let odpisování dlouhodobého majetku

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

Zdroj: § 30 odst. zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmu

Tabulka 1 znázorňuje jednotlivé odpisové skupiny 1-6. Každý majetek je přiřazen do jedné z těchto skupin. Tyto skupiny najdeme v příloze č. 1 ZDP, kde je možné najít jednotlivé druhy hmotného majetku seřazené podle kódů klasifikace CZ-CPA a CZ-CC. CZ-CPA je kód pro klasifikaci produkce, CZ-CC je kód pro klasifikaci stavebních děl. Dobou odpisování se rozumí doba, po kterou je majetek odpisován. K jednotlivým skupinám je tedy uveden i počet let, jak dlouho bude účetní jednotka majetek odpisovat. Důležité je ale zmínit, že v případech, kdy dochází k prodloužení doby odpisování, uvedené doby se hmotného majetku netýkají (Valouch, 2012).

2.2.2 Metody daňového odpisování

Skálová a kolektiv (2020) uvádí, že způsob odpisování každého nového dlouhodobého majetku si stanoví každá účetní jednotka sama, nesmí jej však za celou dobu odpisování změnit. Sedláček a Dušek (2020) upozorňuje na výjimku uvedenou v § 30 odst. 12 ZDP, kdy nový vlastník musí majetek odpisovat stejným způsobem jako vlastník předchozí, se stejnou vstupní cenou a dodržováním odpisů, které byly do této chvíle vytvořeny. Podnikatel nemůže znovu odepsat majetek, který už jednou někdo odepsal.

a) Rovnoměrné odpisování

V případě rovnoměrného odpisování jsou v ZDP přiřazeny jednotlivým odpisovým skupinám největší roční odpisové sazby, podle nich se stanoví odpisy (O) dlouhodobého majetku za zdaňovací období. Za každý rok se vypočítá odpis jako násobek vstupní ceny (Vc) a procentní odpisové sazby (Skálová a kolektiv, 2020).

$$O = Vc \times \frac{\text{roční odpisová sazba}}{100}$$

§ 31 odst. 1 písm. a ZDP přiřazuje jednotlivým složkám hmotného majetku tyto maximální roční odpisové sazby:

Tabulka 2 - Roční odpisová sazba pro hmotný majetek

Odpisová skupina	V prvním roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou vstupní cenou
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5,0
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Zdroj: § 31 odst. 1 písm. a zákona č. 586/1992 sb. o daních z příjmů

Tabulka 2 obsahuje, stejně jako tabulka 1, 6 odpisových skupin majetku. Druhý sloupec uvádí procentní sazbu pro jednotlivé odpisové skupiny v prvním roce. Třetí sloupec pak uvádí

procentní sazbu skupin v letech následujících. V případě technického zhodnocení účetní jednotka použije i sloupec čtvrtý, kdy k vstupní ceně přičte částku technického zhodnocení a poté použije jednu z uvedených procentních sazeb.

§ 31 odst. 1 ZDP uvádí, že poplatník může použít jinou odpisovou sazbu, a to v případě, jedná-li se o zvýšenou vstupní cenu v prvním roce o 20 %, 15 % nebo 10 %. V případě, že jde o 20 % zvýšení odpisu, může jej uplatnit poplatník se zemědělskou a lesní výrobou, který je prvním odpisovatelem stroje pro zemědělství a lesnictví, v tom klasifikace produkce CZ-CPA označeného kódem 23.3 (ZDP § 31 odst. 2).

Tabulka 3 - Roční odpisová sazba pro hmotný majetek při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 %

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

Zdroj: § 31 odst. 1 písm. b zákona č. 586/1992 sb. o daních z příjmů

Tabulka 3 tedy ukazuje první tři odpisové skupiny, kterých se tato zvýšená vstupní cena týká. Druhý sloupec ukazuje procentní sazby jednotlivých skupin v roce prvním. Třetí sloupec pak znázorňuje sazbu v dalších letech odpisování. Ve čtvrtém sloupci je vidět sazba pro zvýšenou vstupní cenu.

Zvýšení odpisu o 15 % v prvním roce může poplatník použít v případě, že je prvním odpisovatelem zařízení pro čištění a úpravu vod, pro třídící a úpravárenské zařízení na zhodnocení druhotných surovin (§ 31 odst. 3 ZDP).

Tabulka 4 - Roční odpisová sazba pro hmotný majetek při zvýšení odpisu v prvním roce opisování o 15 %

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

Zdroj: § 31 odst. 1 písm. c zákona č. 586/1992 sb. o daních z příjmů

Tabulka 4 popisuje, jako předchozí tabulky, v prvním sloupci odpisovou skupinu. Druhý sloupec vyobrazuje procentní sazbu při zvýšení odpisu o 15 %. Ve třetím je možné vidět sazbu jednotlivých skupin v dalších letech opisování. Poslední sloupec ukazuje procentní sazbu pro zvýšenou vstupní cenu.

Zvýšení odpisu 10 % v prvním roce lze uplatnit u dlouhodobého hmotného majetku, který je zaříděn v odpisových skupinách 1 až 3. Výjimku tvoří majetek uvedený v odstavcích 2, 3 a 5 ZDP (§ 31 odst. 4 ZDP).

Tabulka 5 - Roční odpisová sazba pro hmotný majetek při zvýšení odpisu v prvním roce opisování o 10 %

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

Zdroj: § 31 odst. 1 písm. d zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů

Tabulka 5 vyobrazuje odpisové skupiny, pro které platí zvýšení odpisu v prvním roce opisování o 10 %. Druhý sloupec ukazuje právě konkrétní sazbu v prvním roce tohoto zvýšení. Procentní sazbu určenou pro další roky opisování je možné najít ve sloupci třetím a ve čtvrtém se zjišťuje procento při zvýšení vstupní ceny.

Mezi příklady dlouhodobého majetku, u kterého podle § 31 odst. 5 ZDP, nelze uplatnit uvedené zvýšení roční sazby patří letadla, která nepoužívají letecké společnosti a nemají

ani právo provozovat letecké školy. Motorky nebo auta, která neprovozují taxislužby, nebo provozovatel silniční motorové dopravy.

b) Zrychlené odpisování

Zrychlené daňové odpisy jsou upraveny § 32 odst. 1 a 2 ZDP. K jednotlivým odpisovým skupinám jsou přiřazeny koeficienty pro toto odpisování. Účetní jednotka určí při zrychleném odpisování odpisy hmotného majetku

- v prvním roce odpisování jako podíl vstupní ceny a přiřazeného koeficientu pro zrychlené odpisování platného v prvním roce, stejné jako v případě rovnoměrných odpisů může být v prvním roce zvýšen tento odpis o 10 % až 20 % vstupní ceny majetku. Zvýšený koeficient je rovněž uveden v § 32 odst. 2 písm. a ZDP,
- v dalších zdaňovacích obdobích jako podíl dvojnásobku zůstatkové ceny majetku a rozdílu mezi přiřazeným koeficientem zrychleného odpisování platným v dalších letech odpisování a počtem let, po která byl již majetek odpisován.

Tabulka 6 - Koeficienty pro zrychlené odpisování

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

Zdroj: § 32 odst. 1 zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb.

Při zrychleném odpisování účetní jednotka použije rozdělení do stejných odpisových skupin, jaké jsou uvedené v předchozích tabulkách. Šestá tabulka tedy obsahuje procentní sazbu jednotlivých odpisových skupin v prvním roce. V třetím sloupci je možné najít sazbu pro další roky odpisování a poslední sloupec zobrazuje sazbu pro zvýšenou vstupní cenu v případě technického zhodnocení.

Sedláček a Dušek (2020, s. 53) ve své knize odvozuje konkrétní vzorce. Odlišné vzorce se použijí v prvním roce odpisování a pak i v dalších letech. Následující vzorec použije poplatník při výpočtu odpisu za první rok zrychleného odpisování:

$$O_1 = \frac{Vc}{K_1}$$

Odpis pro další roky potom vypočítá vydělením dvojnásobku zůstatkové ceny s koeficienty stanovených pro další roky odpisování označeném ve vzorci jako K_2 , ten musí být snížen o počet let, po které byl majetek již odpisován, označeném ve vzorci jako n . Následujícím vzorcem podnik vypočte zrychlený daňový odpis v dalších letech:

$$O_2 = \frac{2 \times Zc}{K_2 - n}$$

U zrychlených odpisů je možné také vypočítat odpis pro zvýšenou zůstatkovou cenu. Tento odpis je v prvním roce, kdy byla zůstatková cena zvýšena, roven podílu dvojnásobku zvýšené zůstatkové ceny a koeficientu platného pro zvýšenou zůstatkovou cenu K_3 . Uvedený vzorec poplatník použije pro výpočet odpisu se zvýšenou zůstatkovou cenou:

$$O_{z1} = \frac{2 \times ZZc}{K_3}$$

V průběhu dalších let odpisování se nadále koeficient snižuje o počet let, po které bylo ze zůstatkové ceny odpisováno. Výpočtem následujícího vzorce firma zjistí výši odpisu při zvýšení zůstatkové ceny v dalších letech:

$$O_{z1} = \frac{2 \times ZZc}{K_3 - n}$$

2.2.3 Poloviční a roční odpis dlouhodobého hmotného majetku

§ 26 odst. 6 a 7 ZDP uvádí, že poplatník může ke konci daného zdaňovacího období uplatnit roční odpis hmotného majetku, který je u něj evidován. V § 26 odst. 7 ZDP poté je možné najít případy, kdy nelze uplatnit odpis za celý rok, ale pouze polovinu tohoto ročního odpisu.

Tato situace nastává, když u evidovaného hmotného majetku poplatníka na začátku daného zdaňovacího období, dojde v průběhu zdaňovacího období k:

- vyřazení majetku,
- převedení majetku na jiné právnické nebo fyzické osoby, je-li majetek evidován u poplatníka k předešlému datu převodu tohoto majetku,
- ukončení působení, ze kterého vyplývá příjem ze samostatné činnosti, zrušení nebo zániku společnosti bez likvidace či s likvidací, nebo dojde k ukončení nájmu,
- konci nájemného, kdy byl odpisovatelem technického zhodnocení nájemce nebo při ukončení výpůjčky hmotného movitého majetku.

Poloviční odpis lze uplatnit také u hmotného majetku získaného v průběhu zdaňovacího období evidovaného u poplatníka na konci zdaňovacího období, pouze však v případě, že současný vlastník pokračuje v odpisování, které začal původní majitel. Dále poplatník uplatní poloviční odpis z hmotného majetku evidovaného po celé zdaňovací období, jestliže bylo rozhodnuto, během zdaňovacího období, o úpadku, či likvidaci. Tato ustanovení platí také, pokud dojde ke změně právní formy společnosti či obchodní korporace.

Přerušení daňového odpisování

Účetní jednotky mohou dokonce odpisování přerušit, poté však musí pokračovat, jako by k přerušení nedošlo, nesmí uplatnit výdaje procentem, které stanovuje § 7 nebo § 9 ZDP. Pokud výdaje uplatní, není možné, aby uplatnila odpisy v prokázané výši za toto zdaňovací období, či pro daňové účely toto odpisování protáhnout. Poplatník vede odpisy, alespoň evidenčně, v období uplatňování odpisů procentem (paušální částkou) (Valouch, 2012).

2.3 Odložená daň

§ 59 odst. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb. určuje účetní jednotky, které musí o odložené dani účtovat a vykazovat ji. Jsou to podniky, které tvoří konsolidační celek nebo účetní jednotky, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu. Zbytek účetních jednotek si sám určí, zda bude vykazovat odloženou daň či o ní účtovat.

Mařík (2018) uvádí, že o odloženou daň se jedná v případě rozdílu daňového základu pasiva či aktiva a jejich účetní hodnotou v rozvaze, tento rozdíl je však pouze přechodný. Tato daň je důležitá především z důvodu dodržení věrného a poctivého zobrazení v účetnictví. Odložená daň se dělí na odloženou daňovou pohledávku a odložený daňový závazek.

Podle Pilařové a Pilátové (2008) je při výpočtu této daně důležitá tzv. závazková metoda, tato metoda vzniká z rozvahového přístupu. Účetní jednotka musí nejdříve zjistit výsledek hospodaření, odložená daň bude pak uplatněna v pozdějším období. Jak doplňuje Janoušková (2007), z tohoto důvodu se metoda nazývá závazková, musí být zaplácena, ale až později, proto ji účetní jednotka v tomto období ušetří. Daňová pohledávka či závazek budou uplatněny v období, kdy byl proveden výpočet sazby daně z příjmu. Jestliže podnik nezná sazbu daně z příjmů, použije sazbu daně v dalším účetním období. Svaz účetních (2017) ve svém periodiku uvádí, že podnik odloženou pohledávku či závazek zjistí vynásobením rozdílu účetní a daňové základny se sazbou daně z příjmu příslušnou budoucímu zdaňovacímu období danou Zákonem o daních z příjmů. Janoušková (2007) uvádí, že se odložená daň rozpoznává ze všech odlišných daňových a účetních přechodných rozdílů u věcí uvedených v účetnictví. Tyto odlišnosti firma rozlišuje na **zdanitelné** – odložený daňový závazek a **odčitatelné** – odložená daňová pohledávka.

Odložená daňová pohledávka

Účetní jednotka se domnívá, že v příštím období budou daňové podmínky výhodnější, proto ji uplatní až v tomto období. Svaz účetních (2017) upozorňuje na to, že o odložené daňové pohledávce podnik účtuje se zásadou opatrnosti, podnik si musí být jistý, že bude pohledávka skutečně zaúčtována (Mařík 2018).

Dvořáková (2017) a Janoušková (2007) rozdělují příčiny vzniku odložení daňových pohledávek na odčitatelné rozdíly a převody daňových ztrát, které nebyly užity. V neposlední řadě je příčinou vzniku odložení daňových pohledávek skutečnost, že jsou daňové odpisy nižší než ty účetní. V případě, že je daňové odpisování delší, než je odpisování účetní, může mít za dopad to, že předpokládaný prospěch z účetní hodnoty aktiva bude menší než daňově uznatelný náklad, který z předpokládaných výnosů bude možné pro daňový záměr vypočítat. Poslední příčinou této pohledávky je případ, kdy dojde náhle k snížení hodnoty daného aktiva.

Odložený daňový závazek

Tento závazek je nutné zaznamenat do účetnictví vždy. V tomto případě se jedná v podstatě o rezervu. Tuto rezervu podnik tvoří v obdobích menších daní, které jsou splatné, aby jej moc nezasáhli. Mezi příčiny vzniku daňových závazku je možné podle Maříka (2018) uvést případ, kdy jsou účetní odpisy nižší než právě ty daňové, jedná se tak o rozdíl mezi jejich zůstatkovými cenami. Dalším příkladem je tvorba opravné položky k zásobě či pohledávce. Poslední příčinou je případ, kdy účetní jednotka nerespektuje zákony a vytvoří rezervu nad rámec jejich ocenění.

2.4 Mimořádné odpisy

Koncem roku 2008 nastala ve světě finanční krize, při pokusu o řešení dopadů krize byli změněny některé právní předpisy. Jednalo se o Novelu č. 216/2009 Sb. zákona o daních z příjmů, konkrétněji šlo o § 30a tohoto zákona. Bylo tak možné, u některých druhů hmotného majetku, uplatnit nový druh odpisování, a to odpisy mimořádné. Majetek, který účetní jednotka pořídila v období od 1.1.2009 do 30.6.2010 a patřil do odpisových skupin 1. a 2., směla odepsat zmíněným způsobem. Bylo tak možné daný druh majetku odepsat rychleji, než v případě aplikace zrychlených nebo rovnoměrných odpisů. Jedna z dalších podmínek při uplatnění odpisů byla, že je mohl použít pouze vlastník majetku, který jej skutečně pořídil, tedy jeho první odpisovatel. Výhodou při výpočtu základu daně bylo, že účetní jednotka do daňových nákladů přesunula vstupní cenu mnohem rychleji (Valouch, 2012).

Momentálně lze v důsledku nové krize, a to koronavirové, tyto odpisy uplatnit znovu. Upravuje je § 30a zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů. Majetek pořízený v období od 1.1.2020 do 31.12.2021 smí účetní jednotka také odepsat mimořádnými odpisy. Jedná se o stejná pravidla jako během uplatnění odpisů v roce 2009.

2.5 Vyřazení dlouhodobého majetku

Vyřazení dlouhodobého majetku je posledním krokem jeho užívání. Dlouhodobý majetek může účetní jednotka vyřadit z užívání několika způsoby, jedná se o vyřazení z příčiny prodeje majetku, darování, opotřebení majetku, převodem z podnikání do osobního vlastnictví nebo z důvodu manka či škody na majetku (Ptáčková Mísařová, Otavová, 2018), (Skálová a kolektiv, 2020).

Dlouhodobý majetek je vyřazen v ceně, ve které je u účetní jednotky zaznamenán. Účetní jednotka se musí zamyslet, zda byl již majetek odepsán zcela, nebo zda ještě úplně odepsán není. Pakliže byl majetek již odepsán úplně, jedná se o cenu, ve které ho účetní jednotka eviduje, tedy o cenu vstupní. Pokud majetek není zcela odepsán, musí podnik vypočítat zůstatkovou cenu, aby jej bylo možné vyloučit z evidence. Pro výpočet zůstatkové ceny účetní jednotka použije následující vzorec (Skálová a kolektiv, 2020):

$$\text{Pořizovací cena} - \text{oprávky} = \text{zůstatková cena}$$

3 Metody odpisování na modelových příkladech

Praktická část se věnuje metodám účetního a daňového odpisování na náhodně vybraných druzích majetku. Jednotlivé příklady jsou nejdříve vypočteny a následně zpracovány do tabulek, kde je uveden jejich vliv na základ daně.

Příklad 1 se zabývá linkou na výrobu chirurgických roušek. V tomto příkladě podnik porovnává účetní metody odpisování, a to konkrétně rovnoměrné odpisy s výkonovými. U strojů tohoto typu je totiž doba životnosti ovlivněna celkovým počtem vyrobených výrobků za dané období. Následně jsou pak rovnoměrné účetní odpisy porovnány s metodami daňového odpisování, a to s rovnoměrnými a zrychlenými odpisy. Po výpočtu výsledku hospodaření je pak v tabulkách vyobrazen dopad odpisů na základ daně z příjmů.

V příkladě 2 je podnikem vybrán majetek – linka na výrobu ochranných plášťů. Podnik tedy zvolí k porovnání dvě metody odpisování, a to rovnoměrné odpisy a zpomalené odpisy. V prvních letech totiž podnik zaškoluje na lince nové pracovníky a využívá ji podstatně méně. Následně pak každou z těchto metod porovnává s účetními a daňovými odpisy.

U linky, kterou firma odpisuje v příkladě 3 používá metodu komponentního odpisování. Tuto metodu pak v příkladě porovnává s metodu rovnoměrných odpisů. Příčinou použití metody komponentních odpisů je časté měnění komponentů ve stroji linky, v tomto případě každé dva roky. Podnik si z tohoto důvodu tvoří i rezervu na opravu těchto součástek.

3.1 Komparace rovnoměrných a výkonových odpisů

Zadání příkladu č. 1: Účetní jednotka se rozhodla zakoupit novou linku pro výrobu chirurgických roušek. Celková cena zahrnuje následující: stroj za 15 800 000 Kč, montáž za 252 300 Kč. Celková pořizovací cena tedy činí 16 052 300 Kč. Předpokladem výroby roušek je nerovnoměrné rozložení výroby pro každý rok, viz tabulka 7. Celkem bude za dobu používání vyrobeno 132 000 000 ks chirurgických roušek. Linka se účetně odpisuje 11 let.

Daňově je linka zařazena do 2. odpisové skupiny, odpisuje se tak 5 let. Linka byla zařazena do užívání 1. července. Budou porovnány rovnoměrné a výkonové účetní odpisy, dále pak rovnoměrné daňové a zrychlené odpisy.

V prvním účetním období byla linka na výrobu chirurgických roušek účetně odpisována od července, byla tedy odepsána pouze poměrná část odpisů. Prvním rokem rozumíme období od 1.7. do 31.12. a posledním dvanáctým rokem rozumíme období od 1.1. do 31.6.

Výpočet:

Výkonové odpisy účetní

$$\begin{aligned} \text{odpisový koeficient} &= \text{vstupní cena} / \text{počet výrobků vyrobených za 11 let} \\ &= 16\,052\,300 / 132\,000\,000 \\ &= \mathbf{0,1216083333} \end{aligned}$$

Pro zjištění výkonových odpisů musí nejdříve účetní jednotka zjistit odpisový koeficient. Ten vypočte podle výše uvedeného vzorce. Výkonové odpisy pak vypočte vynásobením odpisového koeficientu s počtem vyrobených výrobků za aktuální rok, výsledek je pak zobrazen v tabulce 7 této práce.

Rovnoměrné odpisy účetní:

$$\begin{aligned} \text{Roční odpis} &= 16\,052\,300 / 11 \\ &= \mathbf{1\,459\,300\,Kč} \\ \text{Měsíční odpis} &= 1\,459\,300 / 12 \\ &= \mathbf{121\,608,3333} \\ 1. \text{ Rok} &= 121\,608,3333 \times 6 \\ &= \mathbf{729\,650\,Kč} \\ 2. - 11 \text{ Rok} &= 121\,608,333 \times 12 \\ &= \mathbf{1\,459\,300\,Kč} \\ 12. \text{ Rok} &= 121\,608,3333 \times 6 \\ &= \mathbf{729\,650\,Kč} \end{aligned}$$

Rovnoměrné odpisy daňové

$$\begin{aligned} 1. \text{ Rok} &= (16\,052\,300 \times 11) / 100 \\ &= \mathbf{1\,765\,753\,Kč} \\ 2. - 5. \text{ Rok} &= (16\,052\,300 \times 22,25) / 100 \\ &= \mathbf{3\,571\,637\,Kč} \end{aligned}$$

Zrychlené odpisy daňové

$$1. \text{ Rok} = 16\,052\,300 / 5$$

$$= 3\,210\,460 \text{ Kč}$$

2. Rok = $(12\,841\,840 \times 2) / (6 - 1)$

$$= 5\,136\,736 \text{ Kč}$$

3. Rok = $(7\,705\,104 \times 2) / (6 - 2)$

$$= 3\,852\,552 \text{ Kč}$$

4. Rok = $(3\,852\,552 \times 2) / (6 - 3)$

$$= 2\,568\,368 \text{ Kč}$$

5. Rok = $(1\,284\,184 \times 2) / (6 - 4)$

$$= 1\,284\,184 \text{ Kč}$$

Tabulka 7 - Odpisový plán linky na výrobu chirurgických roušek v Kč

Rok	Počet ks výrobků	Rovnoměrné odpisy účetní	Výkonové odpisy účetní	Rovnoměrné odpisy daňové	Zrychlené odpisy daňové
1	6 000 00	729 650	729 650	1 765 753	3 210 460
2	10 000 00	1 459 300	1 216 084	3 571 637	5 136 736
3	12 000 000	1 459 300	1 459 300	3 571 637	3 852 552
4	8 000 000	1 459 300	972 867	3 571 637	2 568 368
5	9 000 000	1 459 300	1 094 475	3 571 637	1 284 184
6	14 000 000	1 459 300	1 702 517	-	-
7	7 000 000	1 459 300	851 259	-	-
8	16 000 000	1 459 30	1 945 734	-	-
9	9 000 000	1 459 300	1 094 475	-	-
10	14 000 000	1 459 300	1 702 517	-	-
11	16 000 000	1 459 300	1 945 734	-	-
12	11 000 000	729 650	1 337 692	-	-
Celkem	132 000 000	16 052 300	16 052 300	16 052 301	16 052 300

Zdroj: Vlastní zpracování

Účetní jednotka předpokládá nerovnoměrné rozložení výroby, tedy že v každém roce je vyrobeno jiné množství chirurgických roušek. Pokud by tedy účetní jednotka chtěla uplatnit metodu výkonového odpisování, znamenalo by to více práce s evidencí majetku i samotné

počítání odpisů je náročnější. Celkové náklady na odpisy jsou však při uplatnění obou metod stejné. Je tedy pouze na účetní jednotce, pro jakou metodu se rozhodne.

Vliv odpisů na výsledek hospodaření a základ daně

Výsledek hospodaření účetní jednotka vypočte odečtením výnosů od nákladů. Tabulka 7 ukazuje, o jakou částku odpisy snižují výsledek hospodaření podniku. Po výpočtu rozdílu mezi účetními a daňovými odpisy účetní jednotka zjistí základ daně, ten se pak použije pro zjištění daně z příjmů. V případě, že je rozdíl záporný, sumu od základu daně odečte. Pakliže je rozdílná částka kladná, k základu daně se přičte.

Tabulka 8 ukazuje vliv rovnoměrných odpisů na základ daně. Jelikož účetní jednotka předpokládala nerovnoměrné rozložení výroby, je nutné v tabulce 9 také uvést rozdíl mezi odpisy výkonovými a daňovými. Uvedené tabulky tedy zobrazují, jaký vliv mají na základ daně z příjmu jednak rovnoměrné odpisy, ale i jaký mají na základ daně výkonové odpisy.

Tabulka 8 - Vliv rovnoměrných účetních odpisů na Základ daně v Kč

Rok	Účetní VH	Rovno - měrný odpis úč.	Rovno - měrný odpis daň.	Rozdíl	Vliv odpisů na ZD	Zrychlený odpis daň.	Rozdíl	Vliv odpisů na ZD
1	500 000	729 650	1 765 753	-1 536 103	Sníží	3 210 460	-2 980 810	Sníží
2	700 000	1 459 300	3 571 637	-2 812 337	Sníží	5 136 736	-4 377 436	Sníží
3	650 000	1 459 300	3 571 637	-2 762 337	Sníží	3 852 552	-3 043 252	Sníží
4	800 000	1 459 300	3 571 637	-2 912 337	Sníží	2 568 368	-1 909 068	Sníží
5	800 000	1 459 300	3 571 637	-2 912 337	Sníží	1 284 184	-624 884	Sníží
6	500 000	1 459 300	-	959 300	Zvýší	-	959 300	Zvýší
7	600 000	1 459 300	-	859 300	Zvýší	-	859 300	Zvýší
8	700 000	1 459 300	-	759 300	Zvýší	-	759 300	Zvýší
9	500 000	1 459 300	-	959 300	Zvýší	-	959 300	Zvýší
10	650 000	1 459 300	-	809 300	Zvýší	-	809 300	Zvýší
11	550 000	1 459 300	-	909 300	Zvýší	-	909 300	Zvýší
12	400 000	729 650	-	329 650	Zvýší	-	329 650	Zvýší

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 9 Vliv výkonových účetních odpisů na Základ daně v KČ

Rok	Účetní VH	Výkonový odpis úč.	Rovno - měrný odpis daň.	Rozdíl	Vliv odpisů na ZD	Zrychlený odpis daň.	Rozdíl	Vliv odpisů na ZD
1	500 000	729 650	1 765 753	-1 536 103	Sníží	3 210 460	-2 980 810	Sníží
2	700 000	1 216 084	3 571 637	-3 055 553	Sníží	5 136 736	-4 620 652	Sníží
3	650 000	1 459 300	3 571 637	-2 762 337	Sníží	3 852 552	-3 043 252	Sníží
4	800 000	972 867	3 571 637	-3 398 770	Sníží	2 568 368	-2 395 501	Sníží
5	800 000	1 094 475	3 571 637	-3 277 162	Sníží	1 284 184	-989 709	Sníží
6	500 000	1 702 517	-	1 202 517	Zvýší	-	1 202 517	Zvýší
7	600 000	851 259	-	251 259	Zvýší	-	251 259	Zvýší
8	700 000	1 945 734	-	1 245 734	Zvýší	-	1 245 734	Zvýší
9	500 000	1 094 475	-	594 475	Zvýší	-	594 475	Zvýší
10	650 000	1 702 517	-	1 052 517	Zvýší	-	1 052 517	Zvýší
11	550 000	1 945 734	-	1 395 734	Zvýší	-	1 395 734	Zvýší
12	400 000	1 337 692	-	937 692	Zvýší	-	937 692	Zvýší

Zdroj: Vlastní zpracování

Z výše uvedených tabulek vyplývá, že v případě uplatnění rovnoměrných či zrychlených daňových odpisů by v prvních pěti letech snížily výkonové odpisy základ daně celkem o 1 094 474 více než odpisy rovnoměrné. V dalších letech však tyto odpisy naopak základ daně zvyšují více než odpisy rovnoměrné. Pro podnik je však metoda rovnoměrného účetního odpisování podstatně méně náročná než metoda výkonová. Rovnoměrné odpisy jsou každý rok stejné na rozdíl od výkonových, kde musí účetní jednotka v každém roce evidovat počet vyrobených výrobků. Co se týče zvolení metody daňového odpisování záleží pouze na podniku, zda chce spíše základ daně snížit více v prvních letech – uplatní odpisy zrychlené. Pokud chce snížit základ daně rovnoměrně v každém roce, využije spíše odpisy rovnoměrné.

3.2 Komparace rovnoměrných a zpomalených účetních odpisů

Zadání příkladu č. 2: Účetní jednotka si 7. března pořídila linku na výrobu ochranných pláštů v celkové hodnotě 2 287 000 Kč. Doba životnosti linky je 7 let. Z daňového hlediska je zařazena do 2. odpisové skupiny se stanovenou dobou odpisování 5 let. Účetní jednotka

zařadila linku do užívání 1.dubna. Budou porovnány rovnoměrné a zpomalené účetní odpisy a rovnoměrné daňové a zrychlené.

Výpočet:

Rovnoměrné odpisy účetní

$$\text{Roční odpis} = 2\,287\,000 / 7$$

$$= \mathbf{326\,715\,K\check{C}}$$

$$\text{Měsíční odpis} = 326\,715 / 12$$

$$= \mathbf{27\,226\,K\check{C}}$$

$$1. \text{ Rok} = 27\,226 \times 9$$

$$= \mathbf{245\,034\,K\check{C}}$$

$$2. - 7 \text{ Rok} = 27\,226 \times 12$$

$$= \mathbf{326\,715\,K\check{C}}$$

$$3. \text{ Rok} = 27\,226 \times 3$$

$$= \mathbf{81\,678\,K\check{C}}$$

Zpomalené odpisy účetní

$$1. \text{ Rok} = ((2\,287\,000 \times 2 \times 1) / (7 \times (7 + 1))) \times (9 / 21)$$

$$= \mathbf{61\,259\,K\check{C}}$$

$$2. \text{ Rok} = ((2\,287\,000 \times 2 \times 2) / (7 \times (7 + 1))) \times (9 / 12) + ((2\,287\,000 \times 2 \times 1) / (7 \times (7 + 1))) \times (2 / 12)$$

$$= \mathbf{142\,938\,K\check{C}}$$

$$3. \text{ Rok} = ((2\,287\,000 \times 2 \times 3) / (7 \times (7 + 1))) \times (9 / 12) + ((2\,287\,000 \times 2 \times 2) / (7 \times (7 + 1))) \times (2 / 12)$$

$$= \mathbf{224\,617\,K\check{C}}$$

$$4. \text{ Rok} = ((2\,287\,000 \times 2 \times 4) / (7 \times (7 + 1))) \times (9 / 12) + ((2\,287\,000 \times 2 \times 3) / (7 \times (7 + 1))) \times (2 / 12)$$

$$= \mathbf{306\,295\,K\check{C}}$$

$$5. \text{ Rok} = ((2\,287\,000 \times 2 \times 5) / (7 \times (7 + 1))) \times (9 / 12) + ((2\,287\,000 \times 2 \times 4) / (7 \times (7 + 1))) \times (2 / 12)$$

$$\begin{aligned}
&= \mathbf{387\,974\,K\check{C}} \\
6. \text{ Rok} &= ((2\,287\,000 \times 2 \times 6) / (7 \times (7 + 1))) \times (9 / 12) + ((2\,287\,000 \times 2 \times 5) / (7 \times (7 + 1))) \times (2 / 12) \\
&= \mathbf{469\,652\,K\check{C}} \\
7. \text{ Rok} &= ((2\,287\,000 \times 2 \times 7) / (7 \times (7 + 1))) \times (9 / 12) + ((2\,287\,000 \times 2 \times 6) / (7 \times (7 + 1))) \times (2 / 12) \\
&= \mathbf{551\,331\,K\check{C}} \\
8. \text{ Rok} &= ((2\,287\,000 \times 2 \times 7) / (7 \times (7 + 1))) \times (2 / 12) \\
&= \mathbf{142\,938\,K\check{C}}
\end{aligned}$$

Rovnoměrně odpisy daňové

$$\begin{aligned}
1. \text{ Rok} &= (2\,287\,000 \times 11) / 100 \\
&= \mathbf{251\,570\,K\check{C}} \\
2. - 5. \text{ Rok} &= (2\,287\,000 \times 22,25) / 100 \\
&= \mathbf{508\,858\,K\check{C}}
\end{aligned}$$

Zrychlené odpisy daňové

$$\begin{aligned}
1. \text{ Rok} &= 2\,287\,000 / 5 \\
&= \mathbf{457\,400\,K\check{C}} \\
2. \text{ Rok} &= (1\,829\,600 \times 2) / (6 - 1) \\
&= \mathbf{731\,840\,K\check{C}} \\
3. \text{ Rok} &= (1\,097\,760 \times 2) / (6 - 2) \\
&= \mathbf{548\,880\,K\check{C}} \\
4. \text{ Rok} &= 548\,880 \times 2 / (6 - 3) \\
&= \mathbf{365\,920\,K\check{C}} \\
5. \text{ Rok} &= (182\,960 \times 2) / (6 - 4) \\
&= \mathbf{182\,960\,K\check{C}}
\end{aligned}$$

Tabulka 10 - Opisový plán linky na výrobu ochranných plášťů v KČ

Rok	Rovnoměrné odpisy účetní	Zpomalené odpisy účetní	Rovnoměrné odpisy daňové	Zrychlené odpisy daňové
1	245 034	61 259	251 570	457 400
2	326 715	142 938	508 858	731 840
3	326 715	224 617	508 858	548 880
4	326 715	306 295	508 858	365 920
5	326 715	387 974	508 858	182 960
6	326 715	469 652	-	-
7	326 715	551 331	-	-
8	81 678	142 938	-	-
Celkem	2 287 000	2 287 000	2 287 000	2 287 000

Zdroj: Vlastní zpracování

Funkcí zpomalených odpisů je, že jsou v první letech velice nízké, v každém roce se však navyšují. Tím se podstatně liší od odpisů rovnoměrných, které jsou odlišné jen v roce prvním a posledním. Podnik má v plánu v prvních letech majetek používat jen k zaškolení pracovníků, proto se opotřebuje méně a výhodnější bude pro účetní jednotku uplatnit odpisy zpomalené. Co se týče porovnání daňových odpisů je čistě na účetní jednotce, jakou metodu zvolí. Vzhledem k uplatnění metody zpomalených účetních odpisů by pro ni ale bylo lepší zvolit si rovnoměrné daňové odpisy, jelikož jsou v každém roce stejné na rozdíl od zrychlených, které jsou vysoké v prvních letech a postupně se snižují.

Vliv odpisů na výsledek hospodaření a základ daně

Z tabulky 10 je patrné, že v prvních letech odpisování mají na výsledek hospodaření podstatně menší vliv odpisy zpomalené. Zpomalené odpisy výsledek hospodaření na začátku odpisování snižují ztelně méně než odpisy rovnoměrné. V pátém roce se, ale navyšují a snižují výsledek hospodaření o vyšší částku než rovnoměrné odpisy.

Tabulky 11 a 12 zobrazují vliv rovnoměrných a zpomalených odpisů na základ daně a komparaci rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů. Ve druhém sloupci je účetní výsledek hospodaření, kterého podnik dosáhl za jednotlivé roky a který je následně snížen o účetní odpisy. Ve sloupcích „rozdíl“ je pak výsledek účetních a daňových odpisů a jejich následný vliv na základ daně.

Tabulka 11 - Vliv rovnoměrných účetních odpisů na Základ daně v Kč

Rok	Účetní VH	Rov. odpis úč.	Rov. odpis daň.	Rozdíl	Vliv odpisů na ZD	Zrychlený odpis daň.	Rozdíl	Vliv odpisů na ZD
1	50 000	245 034	251 570	-56 536	Sníží	457 400	-262 366	Sníží
2	100 000	326 715	508 858	-282 143	Sníží	731 840	-505 25	Sníží
3	200 000	326 715	508 858	-382 143	Sníží	548 880	-422 165	Sníží
4	300 000	326 715	508 858	-482 143	Sníží	365 920	-339 205	Sníží
5	250 000	326 715	508 858	-432 143	Sníží	182 960	-106 245	Sníží
6	80 000	326 715	-	246 715	Zvýší	-	246 715	Zvýší
7	100 000	326 715	-	226 715	Zvýší	-	226 715	Zvýší
8	40 000	81 678	-	41 678	Zvýší	-	41 678	Zvýší

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 12 - Vliv zpomalených odpisů na základ daně v Kč

Rok	Účetní VH	Zpomal. odpis úč.	Rov. odpis daň.	Rozdíl	Vliv odpisů na ZD	Zrychlený odpis daň.	Rozdíl	Vliv odpisů na ZD
1	50 000	61 259	251 570	-240 311	Sníží	457 400	-446 141	Sníží
2	100 000	142 938	508 858	-465 920	Sníží	731 840	-688 902	Sníží
3	200 000	224 617	508 858	-484 241	Sníží	548 880	-524 263	Sníží
4	300 000	306 295	508 858	-502 563	Sníží	365 920	-359 625	Sníží
5	250 000	387 974	508 858	-370 884	Sníží	182 960	-44 986	Sníží
6	80 000	469 652	-	389 652	Zvýší	-	389 652	Zvýší
7	100 000	551 331	-	451 331	Zvýší	-	451 331	Zvýší
8	40 000	142 938	-	102 938	Zvýší	-	102 938	Zvýší

Zdroj: Vlastní zpracování

Pro účetní jednotku by v tomto případě bylo prospěšnější uplatnění metody zpomalených odpisů. Základ daně za 5 let je totiž snížen o vyšší částku než u odpisů rovnoměrných, a to konkrétně o 293 703 Kč.

3.3 Komparace rovnoměrných a komponentních účetních odpisů

Zadání příkladu č. 3 Účetní jednotka pořídila 10. srpna novou linku na výrobu dětských plen. Celkové náklady na linku činily 32 785 000 Kč. Stroj má v plánu odpisovat účetně rovnoměrně po dobu 6. let. Stroj je daňově zařazen do 2. odpisové skupiny a bude se tak odpisovat 5 let rovnoměrnými daňovými odpisy. Součástí stroje je i komponenta (nože), které musí podnik každé dva roky vyměnit. Podnik si proto také tvoří rezervu podle zákona o rezervách pro zjištění daně z příjmu. Stroj účetní jednotka zařadila do užívání 1. září. Budou porovnány rovnoměrné s komponentními účetními odpisy a daňové rovnoměrné se zrychlenými.

Výpočet:

Rovnoměrné odpisy účetní

Roční odpis	=	32 785 000 / 6
	=	5 464 167 Kč
Měsíční odpis	=	5 464 167 / 12
	=	455 347 Kč
1. Rok	=	455 347 x 4
	=	1 821 389 Kč
2. – 6. Rok	=	455 347 x 12
	=	5 464 167 Kč
7. Rok	=	455 347 x 8
	=	3 642 778 Kč

Pokud jsou vypočteny rovnoměrné odpisy, obměnění nožů každé dva roky znamená opravu majetku a je tak možné, podle § 7 odst. 9a zákona č. 593/1992 Sb. o rezervách, tvořit na daný majetek rezervu. V tomto odstavci je uvedeno, že pro majetek zapadající do odpisové skupiny 2 je možné tvořit rezervu minimálně jedno účetní období a maximálně tři účetní období. Výměna nožů je naplánována během třetího roku, proto účetní jednotka začne tvořit rezervu hned v rok pořízení, tedy v září roku prvního roku. Ve třetím roce, po uplatnění rezervy, bude tak hodnota stroje navýšena.

Tabulka 13 - Tvorba rezervy na opravu majetku v Kč

Rok	1.	2.	3.
Tvorba rezervy	109 333,3	218 666,6	-
Čerpání rezervy			328 000

V případě, že bude podnik využívat metodu komponentního odpisování není možné účetní rezervu tvořit. Smyslem komponentního odpisování je totiž vyhnout se tvorby rezerv na opravy majetku.

Komponentní odpisy účetní

Stroj

$$\text{Roční odpis} = 32\,457\,000 / 6$$

$$= \mathbf{5\,409\,500\,Kč}$$

$$\text{Měsíční odpis} = 5\,409\,500 / 12$$

$$= \mathbf{450\,792\,Kč}$$

$$1. \text{ Rok} = 450\,792 \times 4$$

$$= \mathbf{1\,803\,167\,Kč}$$

$$2. - 6. \text{ Rok} = 450\,792 \times 12$$

$$= \mathbf{5\,409\,500\,Kč}$$

$$7. \text{ Rok} = 450\,792 \times 8$$

$$= \mathbf{3\,606\,334\,Kč}$$

Nože

$$\text{Roční odpis} = 328\,000 / 2$$

$$= \mathbf{164\,000\,Kč}$$

$$\text{Měsíční odpis} = 164\,000 / 12$$

$$= \mathbf{13\,667\,Kč}$$

$$1. \text{ Rok} = 13\,667 \times 4$$

$$= \mathbf{54\,667\,Kč}$$

$$2. \text{ Rok} = 13\,667 \times 12$$

$$= \mathbf{164\,000\,Kč}$$

3. Rok = (13 667 x 8) + (13 667 x 4)
= 109 336 + 54 667 = **164 000 Kč**

4. Rok = 13 667 x 12
= **164 000 Kč**

5. Rok = (13 667 x 8) + (13 667 x 4)
= 109 336 + 54 667 = **164 000 Kč**

6. Rok = 13 667 x 12
= **164 000 Kč**

7. Rok = 13 667 x 8
= **109 336 Kč**

Tabulka 14 - Odpisový plán komponentních odpisů stroje na výrobu plen v Kč

Rok	Komponentní odpisování					
	Nože			Stroj		
	ODPIS	OPRÁVKY	ZC	ODPIS	OPRÁVKY	ZC
1	54 667	54 667	273 333	1 803 167	1 803 167	30 653 833
2	164 000	218 667	109 336	5 409 500	7 212 667	25 244 333
3	109 336	328 000	0	5 409 500	12 622 167	19 834 833
	54 667	54 667	273 333			
4	164 000	218 667	109 336	5 409 500	18 031 667	14 425 333
5	109 336	328 000	0	5 409 500	23 441 167	9 015 833
	54 667	54 667	273 333			
6	164 000	218 667	109 336	5 409 500	28 850 667	3 606 333
7	109 336	328 000	0	3 606 334	32 457 000	0
CELKEM	984 000			32 457 000		
CELKEM ODPISY	33 441 000					

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 14 zobrazuje odpisování komponenty a stroje. Každé dva roky je nutné komponentu vyměnit, proto se hodnota majetku navyšuje. Rovnoměrné odpisy stroje jsou odlišné pouze v prvním a posledním roce, během let se hodnota rovnoměrných odpisů nemění.

Rovnoměrně odpisy daňové

$$\begin{aligned} 1. \text{ Rok} &= (32\,785\,000 \times 11) / 100 \\ &= \mathbf{3\,606\,350 \text{ Kč}} \\ 2. - 5. \text{ Rok} &= (32\,785\,000 \times 22,25) / 100 \\ &= \mathbf{7\,286\,875 \text{ Kč}} \end{aligned}$$

Zrychlené odpisy daňové

$$\begin{aligned} 1. \text{ Rok} &= 32\,785\,000 / 5 \\ &= \mathbf{6\,557\,000 \text{ Kč}} \\ 2. \text{ Rok} &= (26\,228\,000 \times 2) / (6 - 1) \\ &= \mathbf{10\,491\,200 \text{ Kč}} \\ 3. \text{ Rok} &= (15\,736\,800 \times 2) / (6 - 2) \\ &= \mathbf{7\,868\,400 \text{ Kč}} \\ 4. \text{ Rok} &= (7\,868\,400 \times 2) / (6 - 3) \\ &= \mathbf{5\,245\,600 \text{ Kč}} \\ 5. \text{ Rok} &= (2\,622\,800 \times 2) / (6 - 4) \\ &= \mathbf{2\,622\,800 \text{ Kč}} \end{aligned}$$

Tabulka 15 - Srovnání rovnoměrných účetních a daňových odpisů s komponentními v Kč

Rok	Rovnoměrné odpisy úč.	Komponentní odpisy úč.	Rovnoměrné odpisy daň.	Zrychlené odpisy daň.
2014	1 821 389	1 857 834	3 606 350	6 557 000
2015	5 464 167	5 573 500	7 286 875	10 491 200
2016	5 464 167	5 573 500	7 286 875	7 686 400
2017	5 464 167	5 573 500	7 286 875	5 245 600
2018	5 464 167	5 573 500	7 286 875	2 622 800
2019	5 464 167	5 573 500	-	-
2020	3 642 778	3 715 670	-	-
Celkem	32 785 000	33 441 000	32 753 850	32 603 000

Zdroj: Vlastní zpracování

Z tabulky 15 vyplývá, že komponentní odpisy se od rovnoměrných liší vyšší hodnotou. Hodnota komponenty však není podstatně vysoká a odpisy se tak neliší nějak výrazně. V tabulce je tak možné vidět porovnání nejen účetních odpisů rovnoměrných a komponentních, ale také odpisů zrychlených a rovnoměrných daňových. Odpisy zrychlené jsou v prvních letech podstatně vyšší, ale postupně se snižují, na rozdíl od odpisů rovnoměrných, které mají sice v právním roce nižší hodnotu, ale v následujících letech se jejich hodnota již nesnižuje a je konstantní.

Tabulka 16 - Srovnání nákladů jednotlivých odpisů v Kč

Rok	Komponentní odpisy			Rovnoměrné odpisy účetní + rezerva		
	ODPIS STROJE	ODPIS NOŽŮ	CELKEM NÁKLADY	ODPIS STROJE	REZERVA	CELKEM NÁKLADY
1	1 803 167	54 667	1 857 834	1 821 389	109 333,3	1 930 722
2	5 409 500	164 000	5 573 500	5 464 167	218 666,6	5 682 834
3	5 409 500	164 000	5 573 500	5 464 167	-	5 464 167
4	5 409 500	164 000	5 573 500	5 464 167	-	5 464 167
5	5 409 500	164 000	5 573 500	5 464 167	-	5 464 167
6	5 409 500	164 000	5 573 500	5 464 167	-	5 464 167
7	3 606 334	109 336	3 715 670	3 642 778	-	3 642 778
Celkem			33 441 000			33 113 002

Zdroj: Vlastní zpracování

Vliv odpisů na výsledek hospodaření a základ daně

Z tabulky 16 vyplývá, že je pro účetní jednotku výhodnější využití odpisů rovnoměrných. Mají totiž menší vliv na snížení hodnoty výsledku hospodaření. Uplatnění komponentních odpisů by bylo pro účetní jednotku velice nevýhodné, jelikož se komponenta musí měnit velice často. Další nevýhodou využití komponentních odpisů je, že majetek lze daňově uznat pouze jako kompletní, nelze daňově uznat jednotlivé části majetku. Proto není možné komponentními odpisy snížit daňový základ. Pro účetní jednotku je tedy prospěšnější uplatnit metodu rovnoměrného odpisování.

Závěr

Cílem předložené bakalářské práce bylo provést komparaci mezi jednotlivými metodami účetního a daňového odpisování dlouhodobého majetku. Udělat porovnání těchto metod na modelových příkladech a zjistit, jak mohou být pro účetní jednotku prospěšné nebo naopak neprospěšné. Ze zjištěných výsledků pak zjistit o jakou částku snižují výsledek hospodaření a jaký mají vliv na základ daně. Pro zjištění výsledků bylo však nejdříve nutné upřesnit některé teoretické znalosti z odborných knih, kterým se věnovala první část této práce.

Teoretická část se věnovala základním informacím dlouhodobého majetku. Nedílnou součástí byly způsoby, jakými účetní jednotka majetek může pořídit, kde majetek eviduje a jak je možné ho ocenit. Odpisování majetku byla věnována samostatná kapitola, kde byli popsány nejdříve odpisy účetní a pojmy s nimi spojené a poté odpisy daňové. Důležité bylo tedy nejen zmínit jednotlivé metody odpisování dlouhodobého majetku, ale také vzorce, které se používají při uplatnění jedné z metod. Konec teoretické části se věnoval pojmem jako je odložená daň a mimořádné odpisy, které je v současné době možno uplatnit z důvodu koronavirové krize. Poslední kapitola byla věnována vyřazení dlouhodobého majetku.

Praktická část se zabývala fiktivními modelovými příklady vybraných druhů majetku. Veškeré údaje byly smyšlené a nebyly podloženy údaji žádného podniku. Byly zvoleny vždy dvě metody účetního odpisování a pak následně porovnány s dvěma metodami daňového odpisování.

Modelový příklad 1 se věnoval komparaci rovnoměrných a výkonových účetních odpisů na lince vyrábějící chirurgické roušky, kde podnik vyrobil každým rokem jiné množství roušek. Pro podnik však nebyla volba výkonového odpisování moc efektivní, jelikož musel každým rokem administrativně zaznamenávat počet vyrobených kusů. Podniku by se tedy více vyplatilo uplatnit odpisy rovnoměrné.

Modelový příklad 2 se zabýval porovnáním rovnoměrných a zpomalených účetních odpisů. Tuto metodu podnik využije v případě, že se v prvních letech majetek opotřebuje méně než v letech následujících, odpisy jsou tak v prvních letech nižší, ale postupně narůstají. V tomto případě účetní jednotka dospěla k tomu, že by pro ni bylo výhodnější uplatnění metody zpomaleného odpisování, jelikož v prvních letech více snižovali základ daně.

Poslední příklad se věnoval komparaci rovnoměrných a komponentních odpisů. Součástí stroje, který účetní jednotka pořídila, byla komponenta – nože, které musela každé dva roky vyměnit. Jelikož však lze majetek uznat pouze jako kompletní nebylo by možné daňově uznat

komponentu a neměla by žádný vliv na výpočet základu daně účetní jednotky. V tomto případě tak bylo jednoznačně nejvýhodnější využít odpisy rovnoměrné.

Ve většině příkladů bylo navrženo využití rovnoměrných účetních odpisů. Pouze zpomalená metoda odpisování je pro ni výhodnější než rovnoměrná metoda. V případě uplatnění metod daňového odpisování zde není konkrétního doporučení, záleží pouze na účetní jednotce, zda chce základ daně snižovat rovnoměrně nebo naopak v prvních letech více za uplatnění metody zrychleného odpisování.

POUŽITÁ LITERATURA

Knižní publikace

1. DUŠEK, Jiří a SEDLÁČEK, Jaroslav. *Daňová evidence podnikatelů 2020*. Praha: Grada Publishing, 2020. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-271-1035-3.
2. DVOŘÁKOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví a výkaznictví podle mezinárodních standardů IFRS*. 5. aktualizované a přepracované vydání. Brno: BizBooks, 2017. ISBN 978-80-265-0692-8.
3. HNÁTEK, Miloslav a David ZÁMEK, 2012. *Daňové a nedaňové náklady 2012*. Praha: ESAP, ISBN 978-80-260-0618-3.
4. CHALUPA, Rostislav. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2011: úvod do soustavy účetnictví, dlouhodobý majetek mimo finanční majetek, zásoby, cenné papíry, finanční majetek, zúčtovací vztahy, vlastní kapitál, dlouhodobé závazky, úvěry, odložená daň a rezervy, náklady a výnosy, účetní závěrka, účetní a daňová soustava, mezinárodní standardy účetního výkaznictví, mezinárodní účetní standardy*. 9. vyd. Olomouc: Anag, 2011. Účetnictví. ISBN 978-80-7263-650-1.
5. JANOUŠKOVÁ Jana. *Odložená daň z příjmů: dle českých i mezinárodních účetních standardů*. Praha: Grada, 2007. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-1852-1.
6. KNÁPKOVÁ, Adriana, Drahomíra PAVELKOVÁ, Daniel REMEŠ a Karel ŠTEKER. *Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady*. 3., kompletně aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2017. Prosperita firmy. ISBN 978-80-271-0563-2.
7. KOVALÍKOVÁ, Hana. *Praktický průvodce českými účetními standardy pro podnikatele*. Praha: Linde, 2005. Praktické ekonomické příručky. ISBN 80-7201-554-0.
8. KOVANICOVÁ, Dana. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 17. aktualiz. vyd. Praha: Bova Polygon, 2007. ISBN 978-80-7273-143-5.
9. MARTINOVIČOVÁ, Dana, Miloš KONEČNÝ a Jan VAVŘINA. *Úvod do podnikové ekonomiky*. 2., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2019. Expert. ISBN 978-80-271-2034-5.
10. MAŘÍK, Miloš. *Metody oceňování podniku: proces ocenění, základní metody a postupy*. Čtvrté upravené a rozšířené vydání. Praha: Ekopress, 2018. ISBN 978-80-87865-38-5.
11. PELC, Vladimír. *Odpisy 2000: strategie pro podnikatelskou praxi*. 2. vyd. Praha: Grada, 2000. ISBN 80-7169-910-1.

12. PILAŘOVÁ, Ivana a Jana PILÁTOVÁ. *Účetní závěrka, základ daně a finanční analýza podnikatelských subjektů*. Praha: 1. VOX, 2008. Účetnictví (VOX). ISBN 978-80-86324-74-6.
13. PRUDKÝ, Petr a Milan LOŠŤÁK, 2004. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 7. vyd. Olomouc: ANAG, 2004. ISBN 978-80-7263-215-9.
14. PTÁČKOVÁ MÍSAŘOVÁ, Petra a Milena OTAVOVÁ. *Daň z příjmů srozumitelně*. 2. aktualizované vydání. Ostrava: Key Publishing, 2018. Ekonomie. ISBN 978-80-7418-295-2.
15. SEDLÁČEK, Jaroslav, Eva HÝBLOVÁ a Zuzana KŘÍŽOVÁ. *Praktikum finančního účetnictví pro ekonomická, finanční a právní studia*. 3. upravené vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2016. ISBN 978-80-7380-609-5.
16. SEDLÁČEK, Jaroslav. *Základy finančního účetnictví*. Praha: Ekopress, 2005. ISBN 80-86119-95-5.
17. SKÁLOVÁ, Jana a kolektiv. *Podvojně účetnictví 2020*. Dvacáté páté vydání. Praha: Grada, 2019. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-271-1034-6.
18. STROUHAL, Jiří, 2020. *Účetní souvztahnosti podnikatelských subjektů*. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2020. ISBN 978-80-7598-642-9.
19. *Účetní závěrka podnikatelů 2017*. Praha: Svaz účetních, 2017. Metodické aktuality svazu účetních. ISBN 978-80-87367-82-7.
20. *Účetnictví podnikatelů 2008*. Praha: ASPI, 2008. ISBN 978-80-7357-336-2.
21. VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2012*. 7. vyd. Praha: Grada Publishing, 2012. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-4114-7.
22. VEBER, Jaromír a Jitka SRPOVÁ. *Podnikání malé a střední firmy*. 3., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada, 2012. Expert. ISBN 978-80-247-4520-6.

Právní předpisy

1. České účetní standardy pro podnikatele
2. Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví.
3. Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.
4. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.
5. Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách, ve znění pozdějších předpisů.
6. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Internetové zdroje

1. FUČÍK & PARTNEŘI, 2010. Protokol o zařazení dlouhodobého hmotného majetku do užívání. gtnews.cz [online]. PRAHA: gtnws.cz, 04.08.2010 [cit. 15.12.2021]. Dostupné z: <https://www.gtnews.cz/publikace/protokol-o-zarazeni-dlouhodobeho-hmotneho-majetku-do-uzivani/>
2. HAAS KUBÁTOVÁ, Alena, 2020. Dlouhodobý nehmotný majetek – 2. část - Portál POHODA. Informace pro účetní a podnikatele. portal.pohoda.cz [online]. STORMWARE s.r.o., portal.pohoda.cz, 10.07.2020 [cit. 15.12.2020]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/dlouhodoby-nehmotny-majetek-%E2%80%93-2-cast/>
3. HAUZAROVÁ, Michaela, 2019. Účtování dlouhodobého hmotného majetku - Portál POHODA. Informace pro účetní a podnikatele. portal.pohoda.cz [online]. STORMWARE s.r.o. 08.04.2019 [cit. 15.12.2021]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/uctovani-dlouhodobeho-hmotneho-majetku-v-prikladech/>
4. JINDROVÁ, Blanka, 2017. Pořizování dlouhodobého majetku. du.cz [online]. PRAHA: du.cz, 25.05.2017 [cit. 15.12.2020]. Dostupné z: <https://www.du.cz/33/porizovani-dlouhodobeho-majetku-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EmCIp3uYlgoL55alh1F7sC0/>
5. STROKOVÁ, Šárka, 2013. Účtování dlouhodobého majetku - pořízení a oceňování (1. část) - Portál POHODA. Informace pro účetní a podnikatele. portal.pohoda.cz [online]. STORMWARE s.r.o., portal.pohoda, 15.01.2013 [cit. 15.12.2020]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/uctovani-dlouhodobeho-majetku-porizeni-a-nbsp%3Bocen/>