

Účetní a daňové odpisy dlouhodobého hmotného majetku a jejich využití v praxi

Natálie Kubišová

Bakalářská práce
2020

 Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví

Akademický rok: 2019/2020

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE (projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení:	Natálie Kubišová
Osobní číslo:	M17134
Studijní program:	B6202 Hospodářská politika a správa
Studijní obor:	Účetnictví a daně
Forma studia:	Prezenční
Téma práce:	Účetní a daňové odpisy dlouhodobého hmotného majetku a jejich využití v praxi

Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Na základě literární práce zpracujte teoretické poznatky zaměřené na účetní a daňové odpisy dlouhodobého hmotného majetku.

II. Praktická část

- Analyzujte odpisy dlouhodobého hmotného majetku ve vybrané firmě.
- Zhodnoťte a navrhněte optimální postup odpisování dlouhodobého hmotného majetku ve vybrané firmě.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: cca 40 stran
Forma zpracování bakalářské práce: Tisková/elektronická

Seznam doporučené literatury:

- FLOOD, Jeanne M. *Wiley GAMP 2012: Interpretation and Application of Generally Accepted Accounting Principles*. 11th Edition. Hoboken: N.J.: Wiley, 2013, 1321 s. ISBN 9781118277256.
- CHALUPA, Rostislav, Jiří KADLEČ, Jana PILÁTOVÁ a kol. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2018*. 16. aktualizované vydání. Olomouc: Anag, 2018, 424 s. ISBN 978-80-7554-121-5.
- PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠTÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. 18. aktualizované vydání. Olomouc: AMAG, spol. s r.o., 2019, 352 s. ISBN 978-80-7554-219-9.
- ŠTEKEL, Karel a Milana OTRUSIMOVÁ. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada, 2016, 288 s. ISBN 9788027100484.
- WALDUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2012*. 7. vydání. Praha: Grada, 2012, 141 s. ISBN 978-80-247-4114-7.

Vedoucí bakalářské práce: doc. Ing. Marie Paseková, Ph.D.
Ústav financí a účetnictví

Datum zadání bakalářské práce: 6. ledna 2020
Termín odevzdání bakalářské práce: 19. května 2020

L.S.

doc. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitelka ústavu

Ve Zlíně dne 6. ledna 2020

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

1. že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně

Jméno a příjmení:

.....
podpis diplomata

ABSTRAKT

Tato bakalářská práce je orientována na účetní a daňové odpisy dlouhodobého hmotného majetku ve vybrané společnosti a jejich využití v praxi. Teoretická část je zpracována na základě literární rešerše zaměřené na problematiku dlouhodobého hmotného majetku, výpočet účetních a daňových odpisů dlouhodobého hmotného majetku a jejich vliv na výsledek hospodaření. V první polovině praktické části je provedena analýza účetních a daňových odpisů dlouhodobého hmotného majetku, které jsou používány účetní jednotkou a jejich vliv na výsledek hospodaření. V druhé polovině praktické části jsou porovnány rovnoměrné a zrychlené daňové odpisy. V závěru práce je provedeno zhodnocení analýzy a doporučení pro vybranou společnost.

Klíčová slova: odpisy, účetní odpisy, daňové odpisy, dlouhodobý hmotný majetek, výsledek hospodaření

ABSTRACT

This bachelor thesis is focused on accounting and tax depreciation of tangible fixed assets in a selected company and their use in practice. The theoretical part is based on a literature search focused on the issue of tangible fixed assets, the calculation of accounting and tax depreciation of tangible fixed assets and their impact on the net income. In the first half of the practical part is an analysis of accounting and tax depreciation of tangible fixed assets which are used by the entity and their impact on the net income. In the second half of the practical part, even and accelerated tax depreciation are compared. At the end of the work is an evaluation of the analysis and recommendations for the selected company.

Keywords: Depreciation, Accounting Depreciation, Taxes Depreciation, Tangible Fixed Assets, Net Income

Tímto bych chtěla poděkovat doc. Ing. Marii Pasekové, Ph.D., za vedení bakalářské práce. Dále děkuji vybrané společnosti za poskytnutí veškerých informací potřebných ke zpracování této práce.

Prohlašuji, že odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD	9
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 DLOUHODOBÝ HMOTNÝ MAJETEK.....	12
1.1 DLOUHODOBÝ HMOTNÝ MAJETEK Z ÚČETNÍHO HLEDISKA	12
1.2 DLOUHODOBÝ HMOTNÝ MAJETEK Z DAŇOVÉHO HLEDISKA	12
1.3 ZPŮSOBY OCEŇOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU	15
1.3.1 Oceňování dlouhodobého hmotného majetku z účetního hlediska	15
1.3.2 Oceňování dlouhodobého hmotného majetku z daňového hlediska	18
2 ZPŮSOBY ODPISOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU	19
2.1 ODPISOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU Z ÚČETNÍHO HLEDISKA	19
2.1.1 Charakteristika účetních odpisů	19
2.1.2 Postupy účetního odpisování.....	19
2.1.3 Účtování odpisů.....	23
2.1.4 Vyřazení majetku.....	24
2.2 ODPISOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU Z DAŇOVÉHO HLEDISKA	26
2.2.1 Charakteristika daňových odpisů	26
2.2.2 Metody daňového odpisování	27
3 VLIV ODPISŮ NA VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ	33
II PRAKTICKÁ ČÁST.....	34
4 CHARAKTERISTIKA VYBRANÉ SPOLEČNOSTI.....	35
4.1 POŘÍZENÍ A ZPŮSOBY ÚČTOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU	35
4.2 EVIDENCE DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU VE VYBRANÉ SPOLEČNOSTI	36
4.3 ODPISOVÝ PLÁN	36
5 ÚČETNÍ A DAŇOVÉ ODPISY HMOTÉHO MAJETKU VE VYBRANÉ SPOLEČNOSTI	37
5.1 NB APPLE MACBOOK	37
Účetní odpisy	37
Daňové odpisy	37
5.2 NÁKLADNÍ AUTOMOBIL FIAT DUCATO	38
Účetní odpisy	38
Daňové odpisy	39
5.3 FIAT DUCATO PLACHTA.....	40
Účetní odpisy	40
Daňové odpisy	40

5.4	FIAT DUCATO PLACHTA – MAXI 2,3 MTJ	41
	Účetní odpisy	42
	Daňové odpisy	42
6	ZHODNOCENÍ VÝSLEDKŮ ANALÝZY	46
6.1	VLIV ODPISŮ NA ZÁKLAD DANĚ.....	46
6.2	MODELOVÉ POROVNÁNÍ ROVNOMĚRNÝCH A ZRYCHLENÝCH DAŇOVÝ ODPISŮ	48
6.3	OVLIVNĚNÍ VÝSLEDKU HOSPODAŘENÍ PŘI POUŽITÍ ZRYCHLENÝCH DAŇOVÝCH ODPISŮ.....	54
7	ZÁVĚREČNÉ DOPORUČENÍ PRO SPOLEČNOST	56
	ZÁVĚR	58
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	59
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	60
	SEZNAM GRAFŮ.....	61
	SEZNAM OBRÁZKŮ	62
	SEZNAM TABULEK	63
	SEZNAM PŘÍLOH	65

ÚVOD

Tato bakalářská práce se zaměřuje na odpisování dlouhodobého hmotného majetku, a na vliv odpisů na výsledek hospodaření.

Dlouhodobý hmotný majetek je jednou z důležitých složek majetku, kterou podnik používá ke své činnosti. Pořízení majetku se neúčtuje jednorázově na nákladový účet, ale eviduje se na příslušném majetkovém účtu. Výsledek hospodaření tudíž není ovlivněn hned při pořízení majetku. K postupnému přenášení hodnoty hmotného majetku do nákladů a postupnému ovlivňování výsledku hospodaření, dochází pomocí odpisů dlouhodobého hmotného majetku. Máme účetní a daňové odpisy. Účetní odpisy jsou vymezeny v zákoně o účetnictví. Podle tohoto zákona by měly znázorňovat skutečnou míru opotřebení majetku. Lze je stanovit různými způsoby, ale měly by odpovídat věrnému a poctivému obrazu účetnictví. Účetní odpisy si účetní jednotka zaúčtuje na příslušný nákladový účet a tím si sníží výsledek hospodaření. Zákon o daních z příjmů nám přesně vymezuje daňové odpisy. Při použití daňového způsobu odpisování musí účetní jednotka respektovat předpisy stanovené tímto zákonem. Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy se poté projeví v samotném výsledku hospodaření ve formě zvýšení nebo snížení.

Bakalářská práce je rozdělena na dvě části, praktickou a teoretickou. Teoretická část je zpracována na základě literární rešerše. V první kapitole jsou zpracovány vědomosti a názory různých autorů o dlouhodobém hmotném majetku z účetního a daňového hlediska, jeho pořizování. Druhá kapitola je zaměřena na problematiku účetních a daňových odpisů. Závěrečná kapitola praktické části se zabývá vlivem odpisů na výsledek hospodaření.

Praktická část zahrnuje představení vybrané společnosti a způsob jakým společnost účtuje o dlouhodobém hmotném majetku. Dále je provedena analýza rovnoměrných účetních a daňových odpisů, používaných účetní jednotkou a jejich vliv na výsledek hospodaření. Předposledním bodem bakalářské práce je výpočet rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů, jejich porovnání a následně he znázorněn vliv rovnoměrných účetních a zrychlených daňových odpisů na výsledek hospodaření. V závěru je uvedené doporučení pro vybranou společnost.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cílem této bakalářské práce je provést analýzu nynějších účetních a daňových odpisů, užívaných vybranou společností, jejich vliv na výsledek hospodaření.

Práce se dělí na dvě části, teoretickou a praktickou. Teoretická část je zaměřena na popis dlouhodobého hmotného majetku, způsoby jeho oceňování, odpisování a vliv odpisů na výsledek hospodaření. Teoretická část je zpracována na základě literární rešerše. Jsou v ní zpracovány vědomosti a názory různých autorů.

Poznatky z teoretické části jsou aplikovány v následující praktické části. V první části bude provedena analýza nynějších účetních a rovnoměrných daňových odpisů, používaných vybranou společností a následně znázorněn jejich vliv na výsledek hospodaření. Druhá polovina se zaměří na porovnání rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů, následné porovnání účetních odpisů se zrychlenými daňovými odpisy a znázornění jejich vlivu na výsledek hospodaření.

V závěru práce bude provedeno zhodnocení výsledků analýzy a následně bude uvedeno doporučení pro vybranou společnost.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 DLOUHODOBÝ HMOTNÝ MAJETEK

1.1 Dlouhodobý hmotný majetek z účetního hlediska

Dle paragrafu 19 odst. 8 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví platí, že se majetek účetních jednotek člení na dlouhodobý a krátkodobý. Valouch ve své knize, Účetní a daňové odpisy 2012, sděluje, že dlouhodobým majetkem se rozumí takový majetek, jehož doba použitelnosti, je delší než 1 rok. Březinová (2016, str.56) uvádí, že majetek, u kterého je doba užívání kratší než 1 rok, se považuje za krátkodobý. Přesněji je, z hlediska účetního, dlouhodobý hmotný majetek vymezen v návaznosti na výše uvedenou obecnou úpravu v zákonu o účetnictví vyhláškou Ministerstva financí č. 500/2002 Sb., v plném znění. (Petr Valouch, 2012, str. 10)

Podle Pilátové (2017, str. 17-18) se do kategorie dlouhodobý hmotný majetek řadí pozemky a stavby bez ohledu na výši jejich ocenění. Dále za dlouhodobý hmotný majetek považuje hmotné movité věci a jejich soubory. Dělí je do dvou skupin:

- a) předměty z drahých kovů bez ohledu na ocenění,
- b) hmotné movité věci a jejich soubory, které mají samostatné technicko-ekonomické určení a dobu použitelnosti delší než jeden rok. Výši ocenění, od které se majetek považuje za dlouhodobý, si určí sama účetní jednotka.

1.2 Dlouhodobý hmotný majetek z daňového hlediska

Charakteristiku dlouhodobého hmotného majetku z daňového hlediska najdeme v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Ve výše uvedeném zákoně není uvedena definice dlouhodobého majetku. Je zde však přímo vymezen hmotný a nehmotný majetek. Co se dle tohoto zákona považuje za hmotný majetek nalezneme v § 26 odst. 2.:

- a) samostatné movité věci, případně soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena je dle § 29 vyšší než 40 000 Kč a mají provozně-technické funkce delší než jeden rok,
- b) budovy, domy a jednotky
- c) stavby, s výjimkou
 1. provozních důlních děl,

2. drobných staveb na pozemcích určených k plnění funkcí stanovených výše uvedeným zákonem. Například k plnění funkcí lesa, sloužících k zajišťování provozu lesních školek nebo k provozování myslivosti, pokud jejich zastavěná plocha nepřesahuje rozměry stanovené ve výše uvedeném zákonu,
 3. oplocení, které slouží k zajišťování lesní výroby a myslivosti, jenž je drobnou stavbou,
- d) pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky vymezené v §26 odst. 9 ZDP
 - e) dospělá zvířata a jejich skupiny, jejichž vstupní cena je dle § 29 zákona o daních z příjmů vyšší než 40 000 Kč,
 - f) jiný finanční majetek, který je vymezený v § 26 odst. 3 zákona o daních z příjmů.

Běhounek (2019, str. 45) v ZDP v § 26 odst. 5 uvádí, že se věc stane hmotným majetkem okamžikem uvedení do stavu způsobilého k užívání účetní jednotkou, čímž je myšleno dokončení věci a splnění technických funkcí.

V zákonu č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v § 27 je uveden hmotný majetek, který je z odpisování vyloučen. Podle výše uvedeného zákona se zde řadí:

- a) bezúplatně převedený majetek podle smlouvy o finančním leasingu, pokud výdaje (náklady) související s jeho pořízením nepřevyšují částku 40 000 Kč,
- b) pěstitelský celek trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky, jež (který) dosáhl plnohodnotného stáří,
- c) hydromeliorace do 2 let po jejím dokončení,
- d) umělecké dílo, které je hmotným majetkem a není součástí stavby a budovy, předměty muzejní a galerijní hodnoty, popřípadě jejich soubory, jež jsou podrobněji rozepsány ve výše uvedeném zákoně aj.
- e) movitá kulturní památka a soubory movitých kulturních památek,
- f) hmotný majetek převzatý povinně bezúplatně podle zvláštních právních předpisů,
- g) inventarizační přebytky hmotného majetku, zjištěné podle zvláštního právního předpisu, jestliže nebyly při zjištění zaúčtovány ve prospěch výnosů,
- h) hmotný movitý majetek, který byl podle výše uvedeného zákona, nabytý věřitelem v důsledku zajištění dluhu převodem práva, a to po dobu zajištění tohoto dluhu a za

předpokladu, že jej po tuto dobu bude odpisovat původní odpisovatel, uzavřeli s věřitelem smlouvu o půjčce,

- i) hmotný majetek, u něhož odpisy nebo zahraniční položky podobného charakteru jako odpisy uplatňuje jiná osoba než odpisovatel tohoto zákona, jedná-li se o pronajatý hmotný majetek nebo hmotný majetek, který je předmětem finančního leasingu,
- j) hmotný majetek nabytý darováním, plněním ze svěřenského fondu nebo z rodinné fundace, jestliže nabytí tohoto majetku bylo osvobozeno od daně z příjmů nebo nebylo předmětem daně.

Za odpisovatele hmotného majetku se považuje ten, kdo odpisuje tento majetek dle zákona o daních z příjmů. V § 28 odst. 1 ZDP je přesně vymezeno kdo a za jakých podmínek se stane odpisovatelem hmotného majetku. Dle výše uvedeného zákona tento majetek odpisuje:

- a) poplatník, který hmotný majetek vlastní,
- b) organizační složka státu, příslušná spravovat majetek státu,
- c) státní příspěvková organizace, státní podnik nebo jiná státní organizace příslušná hospodařit nebo s právem hospodařit s majetkem státu,
- d) příspěvková organizace územního samosprávného celku nebo dobrovolného svazku obcí u hmotného majetku předaného zřizovatelem k hospodaření,
- e) dobrovolný svazek obcí u hmotného majetku vloženého členskou obcí,
- f) podílový fond, jehož součástí je hmotný majetek,
- g) svěřenský fond, jehož součástí je hmotný majetek,
- h) nástupnická obchodní korporace zanikající nebo rozdělované obchodní korporace při přeměně; to platí pro:
 - 1. hmotný majetek ve vlastnictví zanikající nebo rozdělované obchodní korporace k rozhodnému dni fúze, převodu jmění na společníka nebo rozdělení obchodní korporace a převáděný na nástupnickou obchodní korporaci a
 - 2. hmotný majetek, nabytý zanikající nebo rozdělovanou obchodní korporací od rozhodného dne do dne zápisu fúze, převodu jmění na společníka nebo rozdělení obchodní korporace do obchodního rejstříku a převádění na nástupnickou obchodní korporaci.

1.3 Způsoby oceňování dlouhodobého hmotného majetku

1.3.1 Oceňování dlouhodobého hmotného majetku z účetního hlediska

Abychom stanovili správnou výši účetních a daňových odpisů je podle Valoucha (2012, str. 20) v první řadě nezbytné správné určení hodnoty majetku, z níž budou postupně tvořeny odpisy. Druhým krokem je podle něj stanovení okamžiku, ke kterému se hmotný majetek stává z účetního i daňového hlediska dlouhodobým hmotným majetkem. Od tohoto okamžiku se začíná s odpisováním.

Podrobnější informace k oceňování dlouhodobého majetku z účetního hlediska nalezneme v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví v § 24 - §27. Dále tato ustanovení rozvádí § 47 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Majetek je dle zákona o účetnictví § 24 odst. 2 oceňován ke dvěma základním okamžikům:

- a) k okamžiku, kdy se uskutečnil účetní případ podle § 25 zákona o účetnictví,
- b) ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka, a to způsoby podle § 27 zákona o účetnictví.

V zákoně o účetnictví, přesněji v § 25 odst. 5, jsou uvedeny tři základní typy cen. Tyto typy cen lze použít k ocenění dlouhodobého hmotného majetku:

- a) pořizovací cena – tato cena se používá při ocenění dlouhodobého hmotného majetku, který byl pořízen za úplatu,
- b) vlastní náklady – pomocí tohoto typu ceny se ocení dlouhodobý hmotný majetek pořízený vlastní činností,
- c) reprodukční pořizovací cena – majetek, který byl nabyt bezúplatně (inventarizačními přebytky, darem) nebo majetek, u něhož nelze zjistit vlastní náklady na jeho vytvoření vlastní činností se ocení pomocí reprodukční pořizovací ceny.

Valouch (2012, str. 20-21) na základě výše uvedeného zákona do pořizovací ceny zahrnuje cenu, za kterou byl majetek pořízen, včetně všech nákladů spojených s pořízením daného majetku. U vlastních nákladů hmotného majetku použijeme přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost a nepřímé náklady, které se vztahují k výrobě nebo jiné činnosti daného výrobku a určí se pomocí vymezených účetních metod. Za reprodukční cenu se považuje cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje.

Náklady související s oceněním majetku pořizovací cenou jsou vymezeny v § 47 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Dle výše uvedené vyhlášky zde řadíme:

- a) přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, zejména odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, platby za poskytnuté záruky atd.,
- b) úroky, zejména z úvěru, jestliže se tak účetní jednotka rozhodne,
- c) odvody za dočasné nebo trvalé odebrání zemědělské půdy zemědělské výrobě a poplatky za dočasné nebo trvalé odebrání lesní půdy,
- d) průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce včetně variantních řešení a rozpočtu, zařazení staveniště, odstranění porostu a příslušné terénní úpravy, clo, dopravné, montáž aj.,
- e) licence, patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku, nikoli pro budoucí chod podniku,
- f) vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby. Součástí nákladů, na novou výstavbu, se stávají zůstatkové ceny vyřazených staveb nebo jejich částí,
- g) náhrady za omezení vlastnických práv, náhrady majetkové újmy vlastníkovu nebo nájemci nemovitosti, nebo za omezení v obvyklém užívání atd.,
- h) úhradu podílu na
 1. oprávněných nákladech provozovatele přenosné soustavy nebo příslušného provozovatele distribuční soustavy, jež jsou spojené s připojením a zajištěním požadovaného příkonu,
 2. účelně vynaložených nákladech provozovatele distribuční soustavy spojených s připojením a se zajištěním požadované dodávky plynu,
 3. účelně vynaložených nákladech dodavatele spojených s připojením a se zajištěním dodávky tepelné energie,
- i) úhrady nákladů za přeložky, překládky a náhradní pozemní komunikaci účetní jednotce, která má vlastnické právo k dotčenému majetku, anebo která spravuje majetek státu nebo majetek územních samosprávných celků,
- j) zkoušky před uvedením majetku do stavu způsobilému k užívání. Pokud při těchto zkouškách vzniknou použitelné výrobky nebo výkony, výnosy těchto výrobků nebo

výkonů se stávají součástí provozních výnosů a náklady na ně se bez odpisů stávají součástí provozních nákladů. To, co se za zkoušky nepovažuje je uvedeno ve výše zmíněné vyhlášce.

- k) zabezpečovací, konzervační a udržovací práce při zastavení pořizování majetku a dekonzervační práce v případě dalšího pokračování. Pokud je pořizování majetku zastaveno trvale, odepiše se pořizovaný majetek při jeho vyřazení do nákladů. (Valouch, 2012, str. 23)

Vymezení nákladů, které nejsou součástí ocenění dlouhodobého hmotného majetku je uvedeno taktéž ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. v § 47. Nalezneme zde:

- a) opravy a údržba. Oba pojmy jsou ve vyhlášce podrobněji rozepsány,
- b) náklady nájemce na uvedení najatého majetku do předcházejícího stavu,
- c) kursové rozdíly,
- d) smluvní pokuty a úroky z prodlení, popřípadě jiné sankce ze smluvních vztahů,
- e) nájemné za stavební pozemek, na kterém probíhá výstavba,
- f) náklady na zaškolení pracovníků,
- g) náklady na vybavení pořizovaného dlouhodobého majetku zásobami,
- h) náklady na biologickou rekultivaci,
- i) náklady spojené s přípravou a zabezpečením výstavby vzniklé po uvedení pořizovaného dlouhodobého majetku do užívání. (Valouch, 2012, str. 23)

1.3.1.1 Příklad na účtování dlouhodobého hmotného majetku při pořízení pořizovací cenou:

Účetní jednotka koupila 10. 12. 20X0 stroj od svého dodavatele za cenu 50 000,-. Montáž stroje zajistila stejná společnost, co stroj dodávala a za tuto službu vyfakturovala částku 5000,-. Další náklady související s pořízením nebyly, tudíž byl majetek zařazen do užívání 15. 12. 20X0. Účtování formou deníku vypadá následovně:

Tabulka 1 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku (Vlastní zpracování)

Účetní případ	Doklad	Cena	Má Dáti	Dal
Pořízení stroje na fakturu	FAD	50 000,-	DM – Nedokončený hmotný majetek	Závazky – Dodavatelé
Montáž stroje	FAD	5 000,-	DM – Nedokončený hmotný majetek	Závazky – Dodavatelé
Zařazení stroje do užívání	VÚD	55 000,-	DM – Hmotné movité věci a jejich soubory	DM – Nedokončený hmotný majetek

1.3.2 Oceňování dlouhodobého hmotného majetku z daňového hlediska

V § 29 zákona č. 586/1992 Sb., o daních příjmu Běhounek (2019, str. 46) vymezuje vstupní cenu hmotného majetku z daňového hlediska. Vstupní ceny jsou v uvedeném zákoně definovány v § 29 odst. 1 písmenech a) až h).

- a) pořizovací cena, majetek pořízený za úplatu,
- b) vlastní náklady, majetek pořízený nebo vyrobený ve vlastní režii,
- c) hodnota nesplacené pohledávky zajištěné převodem práva, a to u hmotného movitého majetku, který zůstává ve vlastnictví věřitele,
- d) reprodukční pořizovací cena v ostatních případech, určená dle zvláštního právního předpisu
- e) při nabytí majetku bezúplatně cena, která je určena podle zvláštního právního předpisu o oceňování majetku
- f) hodnota technického zhodnocení podle § 33 odst. 1 dokončeného počínaje 1. lednem 2001 na hmotném majetku, jehož účetní odpisy jsou výdajem (nákladem) podle § 24 odst. 2 písm. v) bodu 1, zvýšená o ocenění tohoto odpisovaného hmotného majetku,
- g) přepočtená zahraniční cena (§ 23 odst. 17) aj.

2 ZPŮSOBY ODPISOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO HMOTNÉHO MAJETKU

Kovanicová (2012, str. 238) ve své knize ABECEDA účetních znalostí pro každého uvádí, že dlouhodobý hmotný majetek se užíváním fyzicky opotřebovává. Z tohoto důvodu alespoň jedenkrát ročně je nutné toto opotřebení vypočítat a vykázat v účetnictví. Odpisy můžeme provádět z účetního nebo daňového hlediska. Účetní odpisy mají odpovídat skutečnému opotřebení majetku. Výpočet účetních odpisů je tedy v pravomoci podniku. Daňové odpisy nevyjadřují skutečné opotřebení majetku a nepřihlíží ke specifickým podmínkám podniku. Počítají se pro daňové účely, protože se jejich výše uznává při výpočtu daně z příjmů. Málokdy se setkáme s tím, že by se výše účetních a daňových odpisů rovnala. (Kovanicová, 2012, str. 238)

Chalupa a kol. (2018, str. 78) uvádí, že hodnota dlouhodobého majetku není při pořízení promítána do nákladů najednou. Výdaje, jež byly vynaložené, jsou postupně uplatněny formou odpisů. Odpisy majetku lze rozdělit na účetní odpisy, realizovatelné podle zákona o účetnictví a daňové odpisy jejichž formu a způsob výpočtu vymezuje ZDP.

2.1 Odpisování dlouhodobého hmotného majetku z účetního hlediska

2.1.1 Charakteristika účetních odpisů

Účetní odpis je peněžně vyjádřené opotřebení dlouhodobého hmotného majetku, které snižuje vstupní cenu daného majetku a zároveň vstupuje do nákladů běžného období v podobě odpisů. Prostřednictvím účetních odpisů se systematicky rozdělují výdaje, které byly původně vynaloženy na pořízení dlouhodobého majetku, do několika účetních období. (Kovanicová, 2012, str. 239)

Pohled na odpisy dlouhodobého majetku z účetního hlediska podle Flooda a US GAAP (2013, str. 488) spočívá v rozdělení nákladů systematicky a racionálně na jednotlivý majetek v průběhu očekávané životnosti aktiva. Předpoklad životnosti je dán např. technologickými změnami a skutečným fyzickým použitím.

2.1.2 Postupy účetního odpisování

Valouch i Sedláček se shodují v tom, že z hlediska postupu účetního odpisování je klíčové sestavení odpisového plánu. Valouch se ve své knize odkazuje na tvorbu odpisového plánu dle § 28 odst. 6 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Valouch (2012, str. 42) dále uvádí, že

v odpisovém plánu by měla účetní jednotka vymezit metodu odpisování a na základě této metody stanovit také dobu odpisování majetku. Doba odpisování by měla odpovídat době po kterou bude majetek používán, a tudíž postupně opotřebován. Pokud nám odpis vyjde v desetinném čísle zaokrouhlíme ho na celé koruny nahoru.

2.1.2.1 Časová metoda odpisování

Jedná se o metodu, při které dochází k účetnímu odpisování především v závislosti na délce jeho používání. Tudíž je zde nutné správné určení okamžiku, od kterého je možné začít dlouhodobý majetek odpisovat. Tímto okamžikem je moment, kdy se majetek stane účetně dlouhodobým hmotným majetkem, který je uvedený v kapitole 1.1. Účetní odpis se poté stanovuje ve většině případů na kalendářní měsíce. Méně častým případem je stanovení účetních odpisů s přesností na dny. Odpisování je zahájeno od počátku měsíce následujícího po měsíci, ve kterém se majetek stal dlouhodobým hmotným majetkem. (Valouch, 2012, str. 43-45)

U časové metody máme na výběr ze tří základních variant:

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

Záleží na účetní jednotce, kterou z výše uvedených variant si zvolí. (Valouch, 2012, str. 43)

a) Rovnoměrné účetní odpisy

V praxi se můžeme setkat i s názvem lineární účetní odpis. Použití rovnoměrného účetního odpisu se doporučuje, pokud společnost vlastní majetek, u kterého dochází k opotřebovávání rovnoměrně po celou dobu jeho používání. (Valouch, 2012, str. 45)

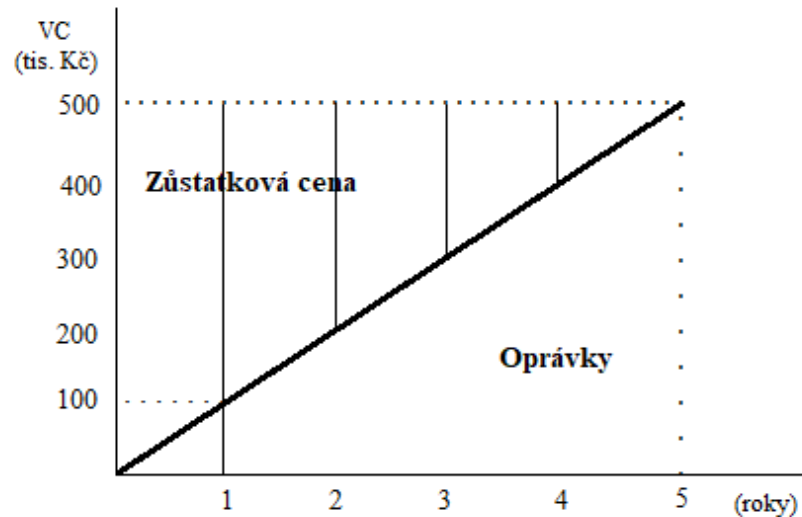
Vzorec pro výpočet ročního odpisu:

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

kde: VC = vstupní cena majetku, ze které vychází odpis,
 t = doba odpisování. (Valouch, 2012, str. 45)

Hlavní výhodou této varianty odpisování je podle Sedláčka (2016, str. 91) její jednoduchost. Nejčastěji se používá u osobních automobilů, služících k výkonu

podnikatelské činnosti v období několika let. V následujícím obrázku je graficky znázorněn průběh rovnoměrného odpisování:



Obrázek 1 Rovnoměrný způsob odpisování
(Sedláček, 2016, str. 92, vlastní zpracování)

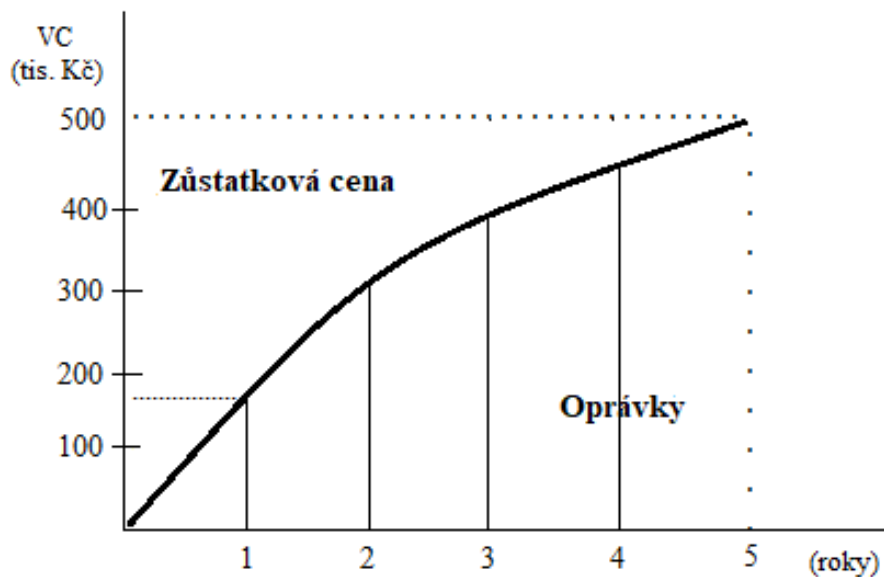
b) Zrychlené (degresivní) účetní odpisy

Použití zrychlených účetních odpisů je možno především u majetku, který ztrácí svou hodnotu obzvláště v prvních letech odpisování. Při využití degresivního odpisování je největší část hodnoty majetku odepsána v prvním roce. V dalších letech se postupně hodnota odpisu majetku snižuje. Nejmenší odpis je tedy v posledním roce. (Valouch, 2012, str. 92)

K výpočtu zrychlených účetních odpisů nám slouží následující vzorec:

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

kde: VC = vstupní cena majetku,
 t = doba odpisování,
 i = rok odpisování. (Valouch, 2012, str. 92)



Obrázek 2 Zrychlený způsob odpisování
(Sedláček, 2016, str. 93, vlastní zpracování)

c) Zpomalené (progresivní) účetní odpisy

Na rozdíl od zrychlených účetních odpisů, kde majetek ztrácel svou hodnotu především v prvních letech odpisování, je to u zpomalených účetních odpisů přesně naopak. Majetek se v průběhu prvních let opotřebovává minimálně a svou hodnotu ztrácí až ke konci životnosti. (Valouch, 2012, str. 49)

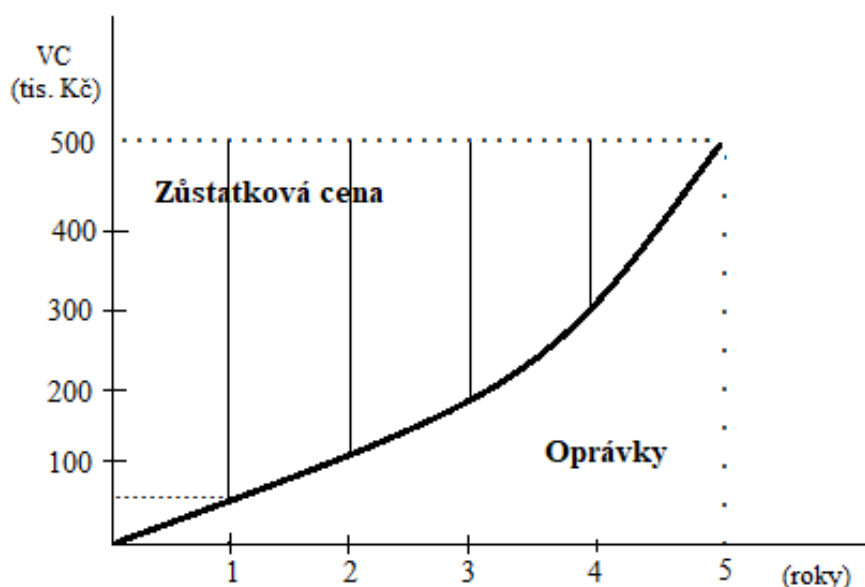
Sedláček (2016, str. 93) dodává, že je vhodné progresivní odpisování zvolit tehdy, chce-li v prvních letech snížit náklady, a naopak později snížit dosahovaný výsledek hospodaření.

Pro spočítání zpomalené účetní metody lze použít tento vzorec:

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

kde: VC = vstupní cena,
 t = doba odpisování,
 i = rok odpisování.

V níže uvedeném obrázku je podle Sedláčka (2016, str. 93) graficky znázorněn průběh progresivního odpisování:



Obrázek 3 Zpomalený průběh odpisování
(Sedláček, 2016, str. 93, vlastní zpracování)

2.1.2.2 Výkonová metoda odpisování

Výkonová metoda odpisování se používá zejména u majetku, u kterého je velikost opotřebení naprosto závislá na míře reálného využití tohoto majetku. Takle metoda je výhodná při odpisování osobního automobilu. Odvíjí se podle určité kapacity majetku. Podle Müllerové a Vávry se pro výpočet nejčastěji používá kapacita ve formě maximálního počtu ujetých kilometrů po dobu jeho životnosti. Pro kalkulaci výkonového odpisu je nezbytné určit si podílem pořizovací ceny a celkové kapacity odpis na jednotku výkonu a tu poté vynásobit celkovým počtem výkonů za dané období. (Müllerová a Vávra, 10/2019, str. 3)

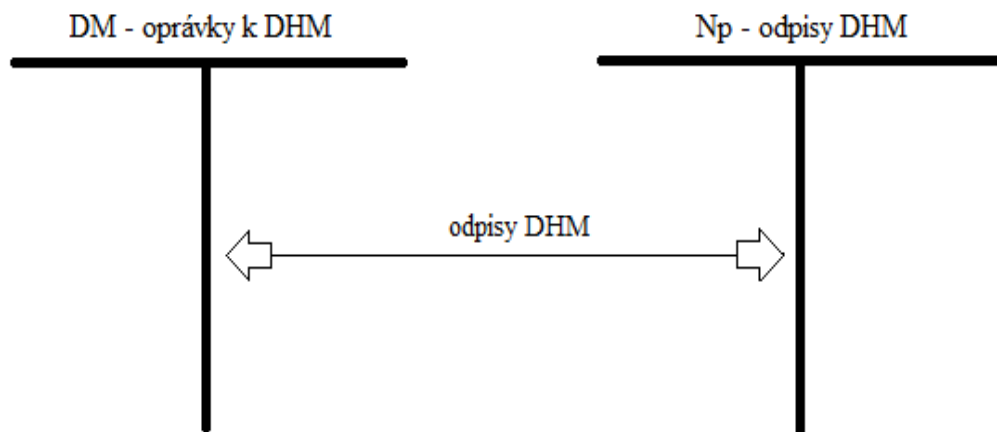
Vzorec:

$$\text{Odpis} = \frac{\text{Pořizovací cena}}{\text{Maximální počet ujetých km}} * \text{Počet ujetých km za období},$$

2.1.3 Účtování odpisů

Pro znázornění odpisu dlouhodobého hmotného majetku v účetnictví nám slouží dva příslušné účty. Prvním účtem jsou oprávkami k dlouhodobému hmotnému majetku a naproti tomu stojí příslušný nákladový účet. Účtování poté podle Štekera a Otrusínové vypadá následovně. Na vrub nákladů zaúčtujeme příslušnou částku a souvztačně na účet oprávkami k dlouhodobému hmotnému majetku zaúčtujeme stejnou částku.

Účtování odpisů formou T-úctů:



Obrázek 4 Účtování odpisů prostřednictvím T-úctu
(Šteker a Otrusinová, 2016, str. 57)

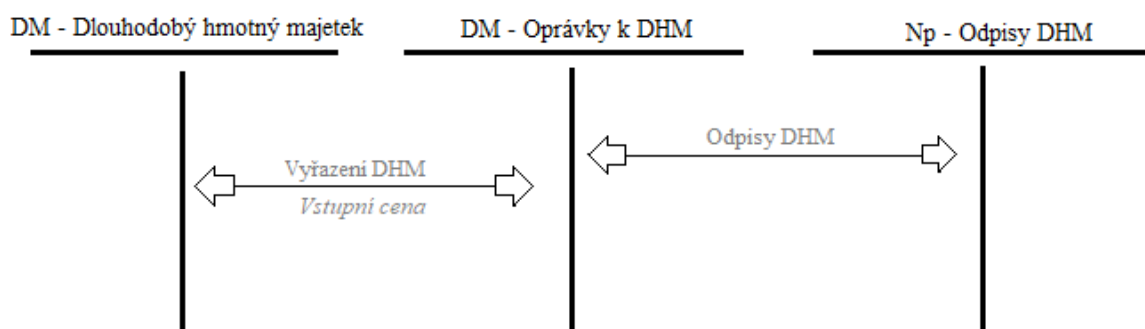
Účtování formou deníku v návaznosti na výše uvedený příklad vypadá následovně:

Tabulka 2 Účtování odpisů v prvním roce odpisování (Šteker a Otrusinová, 2016, str. 57,
vlastní zpracování)

Účetní případ	Doklad	Částka	Má Dáti	Dal
Odpis DHM	VÚD	11 000,-	N _p – odpisy DHM	DM – oprávky DHM

2.1.4 Vyřazení majetku

Aby mohl být dlouhodobý majetek vyřazen z účetní evidence musí být zcela odepsán. Znamená to tedy že zůstatková hodnota se rovná nule. V případě, že má účetní jednotka majetek zcela odepsán zaúčtuje vyřazení majetku ve výši vstupní ceny na vrub (strana Má dáti) příslušného účtu opravek (v našem případě je to účtová skupina 08 – oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku) a ve prospěch (strana Dal) příslušného majetkového účtu, kde byl majetek doposud evidován (účtová skupina 02 – dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný). (Šteker a Otrusinová, 2016, str. 55). Zaúčtování pomocí T-úctu by vypadalo následovně:



Obrázek 5 Účtování vyřazení dlouhodobého hmotného majetku
(Šteker a Otrusinová, 2016, str. 55)

V návaznosti na předchozí příklad by účtování v deníku vypadalo následovně:

Tabulka 3 Vyřazení zcela odepsaného dlouhodobého hmotného majetku (Šteker a Otrusinová, 2016, str. 55, vlastní zpracování)

Účetní případ	Doklad	Cena	Má Dáti	Dal
Pořízení stroje na fakturu	FAD	50 000,-	DM – Nedokončený hmotný majetek	Závazky – Dodavatelé
Montáž stroje	FAD	5 000,-	DM – Nedokončený hmotný majetek	Závazky – Dodavatelé
Zařazení stroje do užívání	VÚD	55 000,-	DM – Hmotné movité věci a jejich soubory	DM – Nedokončený hmotný majetek
Odpis 20X1 DHM	VÚD	11 000,-	N _p – odpisy DHM	DM – oprávky DHM
Odpis 20X2 DHM	VÚD	11 000,-	N _p – odpisy DHM	DM – oprávky DHM
Odpis 20X3 DHM	VÚD	11 000,-	N _p – odpisy DHM	DM – oprávky DHM
Odpis 20X4 DHM	VÚD	11 000,-	N _p – odpisy DHM	DM – oprávky DHM
Odpis 20X5 DHM	VÚD	11 000,-	N _p – odpisy DHM	DM – oprávky DHM
Vyřazení majetku z užívání	VÚD	55 000,-	DM – oprávky k DHM	DM – hmotné movité věci a jejich soubory

V praxi zcela běžně nastane situace, z jehož důvodu je nutné majetek vyřadit z účetní evidence, přestože není zcela odepsán a zůstatková hodnota se nerovná nule, je kladná. V téhle situaci je nutné provést tzv. jednorázový odpis zůstatkové ceny. Jak zaúčtovat jednorázový odpis zůstatkové ceny nalezneme v Českých účetních standartách pro podnikatele č. 013 – Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, bod 5.4.1. V návaznosti na

tohle ustanovení platí, že jednorázový odpis zůstatkové ceny dlouhodobého majetku se účtuje na vrub příslušného účtu níže uvedených účtových skupin:

- a) 54 – Jiné provozní náklady,
- b) 55 - Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů,
- c) 36 – Závazky ke společníkům, k účastníkům sdružení a ke členům družstva,
- d) 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy,
- e) 49 – Individuální podnikatel,

a ve prospěch příslušného účtu oprávek skupiny 08 – *Oprávký k dlouhodobému hmotnému majetku*.

2.2 Odpisování dlouhodobého hmotného majetku z daňového hlediska

2.2.1 Charakteristika daňových odpisů

Co se týče daňových odpisů, tak na rozdíl od účetních odpisů, které musí účetní jednotky vést povinně podle účetních předpisů, není jejich uplatnění povinností. Pokud se však účetní jednotka rozhodne využít daňové odpisy, tak postupuje zejména podle § 26 - § 33 ZDP. (Valouch, 2012, str.57)

Pokud se účetní jednotka rozhodne pro využití daňových odpisů, tak si podle § 30, § 30a, § 30b, § 31 nebo § 32 z hmotného majetku ZDP, stanoví odpisy. V § 27 ZDP nalezneme již zmiňovaný hmotný majetek, který je z odpisování vyloučen.

Podle zákona o daních z příjmů se daňový odpis uplatňuje za celý kalendářní nebo hospodářský rok, vždy na konci zdaňovacího období. Odpis v plné výši uplatní účetní jednotka, pokud majetek měla v evidenci k 31. prosinci daného roku. Jestliže však účetní jednotka měla majetek evidovaný k 1. lednu daného roku, avšak v průběhu zdaňovacího období ho vyřadila z evidence, tudíž ho neeviduje k 31. prosinci, má nárok pouze na polovinu ročního odpisu. V případě, že by majetek nebyl evidován ani k 1. lednu a ani k 31. prosinci, nemá společnost nárok na uplatnění daňového odpisu dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Hmotný majetek musí být zařazen do jedné z šesti odpisových skupin, podle které se určí doba, po kterou bude majetek odpisován.

Daňové odpisy mohou být například na jeden rok přerušeny. Po uplynutí však musí účetní jednotka pokračovat v odpisování tam, kde přestala.

*Tabulka 4 Odpisové skupiny a minimální doba odpisování jednotlivých skupin
(Běhounek, 2019, str. 48)*

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

V příloze č. 1 k zákonu 586/1992 Sb., o daních z příjmů je uvedeno třídění hmotného majetku do jednotlivých odpisových skupin.

2.2.2 Metody daňového odpisování

U daňového odpisování si můžeme vybrat jednu ze dvou metod odpisování. První metodou je rovnoměrné odpisování hmotného majetku. Jako další je v zákonu o daních z příjmů uvedena zrychlená metoda odpisování hmotného majetku. (Sedláková, 2018, str. 111)

2.2.2.1 Rovnoměrné odpisování

U rovnoměrného odpisování jsou odpisovým skupinám přiřazeny maximální roční odpisové sazby.

- a) Roční odpisová sazba pro hmotný majetek neodpisovaný podle písmen b) až d), dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů podle § 31, odst. 1, písm. a

Tabulka 5 Rovnoměrné odpisování (Běhounek, 2019, str. 49)

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

Ve výše uvedené tabulce jsou rozepsány jednotlivé skupiny a k nim přiřazeny patřičné sazby, které účetní jednotky musí použít podle toho, kam podle zákona o daních z příjmů spadají. Pokud mají nově zařazený majetek do užívání použijí příslušnou sazbu pro první rok odpisování. V dalším roce použijí tu pro další roky. Jestliže jsme majetek během let užívání technicky zhodnotili musíme použít sazbu pro zvýšenou vstupní cenu, uvedenou v posledním sloupci výše uvedené tabulky.

Dle bodů b) až d), pokud máme majetek v odpisové skupině 1 až 3, můžeme ještě v prvním roce odpisování zvýšit vstupní cenu majetku o 20 %, 15 % nebo 10 %:

- b) Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 %, dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů podle §31, odst. 1, písm. b

Tabulka 6 Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 %

(Běhounek, 2019, str. 49)

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

Zvýšit vstupní cenu v prvním roce odpisování o 20 % může poplatník, podle výše uvedeného zákona, s převážně zemědělskou a lesní výrobou, který je prvním odpisovatelem stroje, používaného pro zemědělství a lesnictví. Toto ustanovení nalezneme ve výše uvedeném zákoně v § 31 odst. 2. (Sedláková, 2018, str. 111)

- c) Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 %, dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů podle § 31, odst. 1, písm. c

Tabulka 7 Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 %

(Běhounek, 2019, str. 49)

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

Do bodu c) dle výše uvedeného zákona jsou řazeny zařízení pro čištění a úpravu vod, v klasifikaci produkce CZ-CPA označené kódem 28.29.12 využívaného ve stavbách

zařazených podle Klasifikace stavebních děl CZ-CC vydané Českým statistickým úřadem do třídy 125113, pro třídící a úpravárenského zařízení na zhodnocení druhotných surovin zahrnutých v oddílu 28, pomocí něhož jsou zpracovány druhotné suroviny specifikované ve třídě CZ-CPA 38.32. Poplatník, který je prvním odpisovatelem a splňuje uvedené podmínky, může vstupní cenu zvýšit v prvním roce odpisování o 15 %. Toto ustanovení nalezneme ve výše zmíněném zákoně v § 31 odst. 3. (Sedláková, 2018, str. 111-112)

- d) Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %, dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů podle § 31 odst. 1 písm. d

Tabulka 8 *Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %*
(Běhounek, 2019, str. 49)

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

Poplatník může, v případě uvedeném v § 31 odst. 4 zákona, roční odpisovou sazbu zvýšit v prvním roce odpisování o 10 %, pokud je prvním odpisovatelem majetku zatříděného podle zákona o daních z příjmů v odpisových skupinách 1 až 3 a výjimkou hmotného majetku uvedeného v zákoně č. 586/1992 Sb., odst. 2, 3 a 5. (Sedláková, 2018, str. 112)

Podle Prudkého a Lošťáka (2019, str. 121) se rovnoměrný odpis za první rok odpisování stanoví ve výši jedné setiny součinu vstupní ceny a přiřazené roční odpisové sazby.

Vzorec pro výpočet rovnoměrného daňového odpisu vypadá následovně:

$$Odpis = \frac{VC * \text{sazba pro první rok odpisování}}{100},$$

kde: VC = vstupní cena.

V následujících letech využijeme sazbu, která je určena pro další roky:

$$Odpis = \frac{VC * \text{sazba pro další roky odpisování}}{100},$$

kde: VC = vstupní cena.

Pokud účetní jednotka hmotný majetek během let odpisování technicky zhodnotila odpis vypočítá podle následujícího vzorce:

$$Odpis = \frac{ZVC * \text{roční odpisová sazba pro zvýšenou vstupní cenu}}{100},$$

kde: ZVC = zvýšená vstupní cena. (Valouch, 2012, str. 69)

2.2.2.2 Zrychlené odpisování

Zrychlené odpisování je druhou metodou, podle které může účetní jednotka odpisovat svůj hmotný majetek z daňového hlediska. Vše o zrychleném odpisování, včetně uvedených tabulek nalezneme v § 32, odstavcích 1 až 4, zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Výhodou zrychlených odpisů je to, že pomocí nich se v prvních letech odpisování odepíšou vyšší částky než u rovnoměrných odpisů a postupně se tahle částka snižuje.

V tomhle případě se odpis počítá pomocí koeficientu, na rozdíl od rovnoměrného odpisu, kde se používá k výpočtu sazba.

Tabulka 9 Příslušné koeficienty pro zrychlené odpisování (Běhounek, 2019, str. 50)

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

- a) Výpočet odpisu dlouhodobého hmotného majetku pomocí zrychleného odpisování v prvním roce:

$$Odpis = \frac{VC}{K_1},$$

kde: VC = vstupní cena,

K_1 = koeficient pro první rok odpisování.

- b) Výpočet odpisu dlouhodobého hmotného majetku pomocí zrychleného odpisování v dalších zdaňovacích obdobích:

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

- kde: ZC = zůstatková cena majetku ($ZC = \text{vstupní cena majetku} - \text{odpis}$),
 K_2 = koeficient pro další roky odpisování,
 n = počet let, ve kterých již byl majetek odpisován.

I v případě použití zrychleného odpisování dlouhodobého hmotného majetku můžeme, dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů podle § 32, odst. 2, zvýšit odpis v prvním roce odpisování o 20 %, 15 % nebo 10 % vstupní ceny, pokud spadáme do následujících kategorií a jsme prvním odpisovatelem tohoto majetku:

- ¹ 20 % vstupní ceny stroje pro zemědělství a lesnictví, v klasifikaci produkce CZ-CPA označeného kódem 28.3, a to jen u poplatníka s převážně zemědělskou a lesní výrobou,
- 15 % vstupní ceny zařízení pro čištění a úpravu vod klasifikaci produkce CZ-CPA označeného kódem 28.29.12, využívaného ve stavbách zařazených podle klasifikace stavebních děl CZ-CC vydané Českým statistickým úřadem do podtřídy 125113, pro třídící a úpravárenské zařízení na zhodnocení druhotných surovin zahrnutých v oddílu 28, pomocí něhož jsou zpracovány druhotné suroviny specifikované ve třídě CZ-CPA 38.32,
- 10 % vstupní ceny hmotného majetku zatříděného podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v odpisových skupinách 1 až 3, s výjimkou hmotného majetku uvedeného v bodech 1 a 2 v § 31 odst. 5. (*Běhounek, 2019, str. 50 + Sedláková, 2018, str. 113*)

Jak už bylo dříve zmíněno součástí vstupní ceny z daňového hlediska je i technické zhodnocení. V případě, že jsme majetek během užívání technicky zhodnotili a používáme metodu zrychleného odpisování, vypočítáme odpis následujícím způsobem dle ZDP § 32 odst. 3 písm. a) až b):

- a) v roce, kdy byla cena majetku navýšena o technické zhodnocení jako podíl dvojnásobku zvýšené vstupní ceny majetku a přiřazeného koeficientu zrychleného odpisování, platného pro zvýšenou zůstatkovou cenu,
- b) v dalších zdaňovacích obdobích jako podíl dvojnásobku zůstatkové ceny majetku a rozdílu mezi přiřazeným koeficientem zrychleného odpisování, platným pro zvýšenou vstupní cenu a počtem let, po které byl odpisován ze zvýšené zůstatkové ceny. *(Běhounek, 2019, str. 50)*

3 VLIV ODPISŮ NA VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ

Výsledek hospodaření před zdaněním lze charakterizovat jako rozdíl výnosů a nákladů. Ze základu daně z příjmů se počítá výsledná daňová povinnost. Výsledek hospodaření se rozděluje na provozní a finanční. Odečtením veškerých provozních výnosů a provozních nákladů je výsledkem provozní výsledek hospodaření. Z odečtení všech položek finančních výnosů a finančních nákladů vznikne finanční výsledek hospodaření. Výsledkem součtu provozního a finančního výsledku hospodaření je výsledek hospodaření za účetní období. Výsledkem hospodaření za účetní období je zisk nebo ztráta. Tyto informace vyčteme z výkazu zisku a ztrát.

Podle Štekera a Otrusinové (2016, str. 228) základ daně z příjmů nevyplývá přímo z výsledku hospodaření. Výsledek hospodaření se musí upravit o položky, které dle zákona neuznává, jedná-li se o náklady, nebo nezahrnuje, jedná-li se o výnosy. Meritum (2019, str. 257) uvádí možnost účetní jednotky, snížit si základ daně, využitím daňových odpisů. Účetní jednotka, která během účetního období účtovala do nákladů účetní odpisy, musí o rozdíl účetních a daňových odpisů upravit výsledek hospodaření.

Základ daně se:

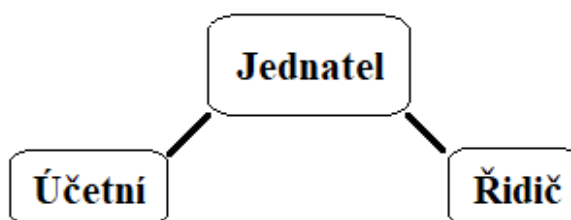
- nemění, jestliže se účetní odpisy = daňovým odpisům,
- zvyšuje, jestliže jsou účetní odpisy > daňové odpisy,
- snižuje, jestliže jsou účetní odpisy < daňové odpisy.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 CHARAKTERISTIKA VYBRANÉ SPOLEČNOSTI

Vybraná společnost je společnost s ručením omezeným, která byla založena před 5 ti lety ve Zlínském kraji. Jedná se o dodávkovou dopravní společnost do 3,5 tuny. Zabývá se přepravou nákladu do zemí Evropské unie. Převážně se jedná o dopravu po České republice a o dopravu v Itálii. Přepavní společnost je mikro účetní jednotkou, která nemá více než 10 zaměstnanců. Hlavním cílem společnosti je solidární jednání, profesionální přístup a 100 % spolehlivost.

Organizační struktura vybrané společnosti je velmi jednoduchá. V čele je jednatel, dále mají další dva zaměstnanci:



Obrázek 6 Organizační struktura vybrané společnosti (vlastní zpracování)

4.1 Pořízení a způsoby účtování dlouhodobého majetku

Dlouhodobý hmotný majetek vybraná účetní jednotka eviduje od částky 40 000 Kč včetně této ceny. Drobný hmotný majetek do 40 000 Kč je veden na majetkovém účtu. Postupně ho vybraná účetní jednotka účtuje do nákladů společnosti. 50 % se zaúčtuje na příslušný nákladový účet při pořízení a 50 % následující rok. Drobný hmotný majetek od 10 000 Kč včetně výše je veden v operativní evidenci.

Dlouhodobý nehmotný majetek účetní jednotka eviduje od částky 60 000 Kč. Drobný nehmotný majetek do 60 000 Kč je společností účtován při vyskladnění do nákladů společnosti na účet 518. Momentálně vybraná účetní jednotka má veškerý dlouhodobý nehmotný majetek zcela odepsaný.

Všechny výše uvedené informace má vybraná společnost uvedené ve vnitropodnikové směrnici a v příloze k účetní závěrce.

4.2 Evidence dlouhodobého hmotného majetku ve vybrané společnosti

Vybraná účetní jednotka používá účetní program POHODA. Jako první se zaúčtuje pořízení majetku – majetek se zatím neodpisuje. Dalším krokem je zařazení majetku do užívání – od data, kdy účetní jednotka zařadí majetek do užívání se začíná odpisovat. V účetním programu si nastavíme odpisovou skupinu a jakou formou budeme majetek odpisovat. Program nám poté vypočítá účetní i daňové odpisy. V záložce daňové odpisy nalezneme úplný plán daňových odpisů. Záložka účetní odpisy obsahuje úplný plán účetních odpisů měsíčních i ročních.

Portál POHODA eviduje účetní i daňové odpisy. Rozděluje je pomocí analytických účtů. Tudíž je schopen, na konci kalendářního roku, využít tyto podklady pro vyčíslení rozdílu mezi účetními a daňovými odpisy, který se nám poté objeví v daňovém přiznání.

4.3 Odpisový plán

Vybraná společnost odepisuje na základě svého odpisového plánu. Metoda odpisování odpovídá zařazení do skupin v návaznosti na zákon o daních z příjmů. Používají rovnoměrné odpisy.

5 ÚČETNÍ A DAŇOVÉ ODPISY HMOTÉHO MAJETKU VE VYBRANÉ SPOLEČNOSTI

K provozování své činnosti má vybraná společnost k dispozici majetek, který se řadí do různých odpisových skupin. V následujících částech analyzuji celkem 5 položek majetku z první, druhé a třetí odpisové skupiny. Majetek je vždy hrazen z vlastních zdrojů. Vybraná společnost používá metodu rovnoměrného odpisování. Tudíž mezi účetními a daňovými odpisy nevzniká žádný rozdíl.

5.1 NB Apple MacBook

Účetní jednotka pořídila notebook Apple MacBook 26.01.2016. Do užívání jej zařadila 29.01.2016. Majetek je zatříděný, dle zákona o daních příjmů § 31 odst. 1, do 1. odpisové skupiny. Doba odpisování byla podle výše zmíněného zákona stanovena na 3 roky. Pořizovací cena činila 44 617 Kč.

Účetní odpisy

Měsíční odpis:

$$\text{Měsíční odpis} = \frac{44\,617}{(3 * 12)} = 1\,239 \text{ Kč}$$

Odpis únor–prosinec 2016 → 1 239 Kč * 11 = 13 629 Kč

Roční odpis 2017-2018 → 1 239 Kč * 12 = 14 868 Kč

Roční odpis 2019 → 44 617 – 13 629 – (2*14 868) = 1 252 Kč

Daňové odpisy

Sazba pro výpočet ročního odpisu, při rovnoměrném odpisování majetku, zatříděného do 1. odpisové skupiny, je podle zákona o daních z příjmů dle § 31 odst. 1, písm.1 v prvním roce 20, v dalších letech odpisování roční odpisová sazba činní 40.

Daňový odpis k 31.12.2016

$$\text{Roční odpis v 1. roce} = \frac{44\,617 * 20}{100} = 8\,923 \text{ Kč.}$$

Daňový odpis 2017-2018

$$\text{Roční odpis v dalších letech odpisování} = \frac{44\,617 * 40}{100} = 17\,847 \text{ Kč.}$$

Porovnání rovnoměrných účetních a daňových odpisů

Tabulka 10 Porovnání rovnoměrných účetních a daňových odpisů u NB Apple MacBook (vlastní zpracování)

Rok	Účetní odpis	Účetní ZC	Daňový odpis	Daňová ZC	Rozdíl ÚO-DO	Zvýšení/snížení VH
2016	13 629,-	30 988,-	8 923,-	35 694,-	4 706,-	Zvýšení
2017	14 868,-	16 120,-	17 847,-	17 847,-	-2 979,-	Snížení
2018	14 868,-	1 252,-	17 847,-	0,-	-2 979,-	Snížení
2019	1 252,-	0,-	0,-	0,-	1 252,-	Zvýšení

Ve výše uvedené tabulce můžeme vidět, že v prvním roce odpisování byl rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy kladný, proto se o tento rozdíl VH zvýší. V letech 2017-2018 tomu bylo naopak. Daňové odpisy byly vyšší, tudíž se VH v těchto dvou letech sníží. V posledním roce odpisování byly účetní odpisy vyšší. Výsledek hospodaření se nám tedy zvýší, tak jak tomu bylo v prvním roce odpisování.

5.2 Nákladní automobil FIAT DUCATO

Nákladní automobil byl pořízen 7.11.2014. Téhož dne bylo zařazeno do užívání, do 2. odpisové skupiny podle zákona o daních z příjmů § 30 odst. 1. Pořizovací cena byla 686 677 Kč. Odpisy jsou plánovány na 5 let.

Účetní odpisy

Měsíční odpis:

$$\text{Měsíční odpis} = \frac{686\,667}{(5 * 12)} = 11\,445 \text{ Kč.}$$

Odpis prosinec 2015

→ 11 445 Kč

Roční odpisy 2016–2018 → 11 445 Kč * 12 = 137 335 Kč

Roční odpis 2019 → 11 445 Kč * 11 = 125 892 Kč

Daňové odpisy

Dle zákona o daních z příjmů § 31 odst. 1 písm. a) je roční odpisová sazba pro výpočet daňového odpisu v prvním roce odpisování 11, v dalších letech odpisování 22,25.

Daňový odpis k 31.12.2017

$$\text{Roční odpis v 1. roce} = \frac{686\,677 * 11}{100} = 75\,535 \text{ Kč.}$$

Daňové odpisy 2015–2018:

$$\text{Roční odpis v dalších letech odpisování} = \frac{686\,677 * 22,25}{100} = 152\,786 \text{ Kč.}$$

Porovnání rovnoměrných účetních a daňových odpisů

Tabulka 11 Porovnání rovnoměrných účetních a daňových odpisů u nákladního automobilu FIAT DUCATO (vlastní zpracování)

Rok	Účetní odpis	Účetní zůstatková cena	Daňový odpis	Daňová ZC	Rozdíl ÚO-DO	Zvýšení/snížení VH
2014	11 445,-	675 232,-	75 535,-	611 142,-	-64 090,-	Snížení
2015	137 335,-	537 897,-	152 786,-	458 356,-	-15 451,-	Snížení
2016	137 335,-	400 562,-	152 786,-	305 570,-	-15 451,-	Snížení
2017	137 335,-	263 227,-	152 786,-	152 786,-	-15 451,-	Snížení
2018	137 335,-	125 892,-	152 786,-	0,-	-15 451,-	Snížení
2019	125 892,-	0,-	0,-	0,-	125 892,-	Zvýšení

Dle výše uvedené tabulky, můžeme vyhodnotit, že účetní odpisy v roce 2014 byly nižší než daňové odpisy. Výsledek hospodaření byl tedy snížen o částku 64 090 Kč. V letech 2015-2018 byly taktéž účetní odpisy nižší než daňové. Rozdíl mezi nimi byl oproti roku 2014 podstatně nižší. Daňově bylo nákladní auto odepsáno již v roce 2018. Avšak účetně bylo

zcela odepsáno v roce 2019. V tomto roce byly účetní odpisy byli vyšší než daňové, a proto se výsledek hospodaření zvýší.

5.3 Fiat Ducato plachta

Fiat Ducato plachta je opět nákladní automobil, který účetní jednotka pořídila 1.10.2015. Zařazení do evidence dlouhodobého majetku proběhlo v den pořízení. Cena majetku při pořízení byla 817 087 Kč. Majetek, podle zákona o daních z příjmů § 30 odst. 1, patří do 2. odpisové skupiny. Odpisy byly naplánovány na 5 let.

Účetní odpisy

Měsíční odpis:

$$\text{Měsíční odpis} = \frac{817\,087}{(5 * 12)} = 13\,618 \text{ Kč}$$

Odpis listopad-prosinec 2015 → 13 618 Kč * 2 = 27 236 Kč

Roční odpis 2016–2019 → 13 618 Kč * 12 = 163 416 Kč

Plánovaný odpis pro rok 2020 → 13 618 Kč * 10 = 136 180 Kč

Daňové odpisy

Podle zákona o daních z příjmů § 31 odst. 1 písm. a) je roční odpisová sazba pro výpočet daňového odpisu v prvním roce odpisování 11, v dalších letech odpisování 22,25.

Daňový odpis 2015:

$$\text{Roční odpis v 1. roce odpisování} = \frac{817\,087 * 11}{100} = 89\,880 \text{ Kč.}$$

Daňový odpis 2016, 2017, 2018, 2019:

$$\text{Roční odpis v dalších letech odpisování} = \frac{817\,078 * 22,25}{100} = 181\,802 \text{ Kč.}$$

Porovnání rovnoměrných účetních a daňových odpisů

*Tabulka 12 Porovnání rovnoměrných účetních a daňových odpisů u Fiat Ducato plachta
(vlastní zpracování)*

Rok	Účetní odpis	Účetní zůstatková cena	Daňový odpis	Daňová ZC	Rozdíl ÚO-DO	Zvýšení/snížení VH
2015	27 236,-	789 851,-	89 880,-	727 207,-	-62 644,-	Snížení
2016	163 416,-	626 435,-	181 802,-	545 405,-	-18 386,-	Snížení
2017	163 416,-	463 019,-	181 802,-	363 604,-	-18 386,-	Snížení
2018	163 416,-	299 603,-	181 802,-	181 802,-	-18 386,-	Snížení
2019	163 416,-	136 187,-	181 802,-	0,-	-18 386,-	Snížení
2020	136 180,-	0	0,-	0,-	136 180,-	Zvýšení

Ve výše uvedené tabulce můžeme vidět, že v roce 2015 si vybraná společnost snížila výsledek hospodaření o 62 644 Kč. Snížení bylo možné, protože rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy vyšel záporný. V letech 2016-2019 rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy činil -18 386 Kč. Z toho vyplývá, že si vybraná společnost opět snížila o tuto částku výsledek hospodaření. Jelikož byl majetek v roce 2019 daňově zcela odepsán, vznikne účetní jednotce rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy ve výši 136 180 Kč, o který se zvýší výsledek hospodaření.

5.4 Fiat Ducato plachta – maxi 2,3 mtj

Fiat Ducato plachta – maxi 2,3 mtj je nákladní automobil, který vybraná účetní jednotka pořídila v roce 2017. Majetek byl zařazen do užívání 1.11.2017. Bude odpisován rovnoměrně v 2. odpisové skupině. Odpisovat se bude po dobu pěti let. Pořizovací cena nákladního automobilu činí 878 623 Kč.

Účetní odpisy

Měsíční účetní odpis:

$$\text{Měsíční odpis} = \frac{878\,623}{(5 * 12)} = 14\,644 \text{ Kč.}$$

Odpis prosinec 2017	→	14 644 Kč
Roční odpis 2018-2019	→	14 644 * 12 = 175 728 Kč
Plánovaný roční odpis 2020-2021	→	14 644 Kč * 12 = 175 728 Kč
Pánovaný roční odpis 2022	→	878 623 – (175 728 * 4) – 14 644 = 161 067 Kč

Daňové odpisy

Podle zákona o daních z příjmů § 31 odst. 1 písm. a) je roční odpisová sazba pro výpočet daňového odpisu v prvním roce odpisování 11, v dalších letech odpisování 22,25.

Daňový odpis 2017:

$$\text{Roční odpis v 1. roce odpisování} = \frac{878\,623 * 11}{100} = 96\,649 \text{ Kč.}$$

Daňový odpis 2018, 2019:

$$\text{Roční odpis v dalších letech odpisování} = \frac{878\,623 * 22,25}{100} = 195\,494 \text{ Kč.}$$

Plánovaný odpis 2020,2021:

$$\text{Roční odpis v dalších letech odpisování} = \frac{878\,623 * 22,25}{100} = 195\,493 \text{ Kč.}$$

Porovnání rovnoměrných účetních a daňových odpisů

Tabulka 13 Porovnání rovnoměrných účetních a daňových odpisů u Fiat Ducato plachta – maxi 2,3 mtj (vlastní zpracování)

Rok	Účetní odpis	Účetní zůstatková cena	Daňový odpis	Daňová ZC	Rozdíl ÚO-DO	Zvýšení/snížení VH
2017	14 644,-	863 979,-	96 649,-	781 974,-	-82 005	Snížení
2018	175 728,-	688 251,-	195 494,-	586 480,-	-19 766	Snížení
2019	175 728,-	512 523,-	195 494,-	390 986,-	-19 766	Snížení
2020	175 728,-	336 795,-	195 494,-	195 492,-	-19 766	Snížení
2021	175 728,-	161 067,-	195 492,-	0,-	-19 766	Snížení
2022	161 067,-	0,-	0,-	0,-	161 067,-	Zvýšení

Z tabulky č. 14 lze opět vyčíst, že v prvních pěti letech byly účetní odpisy nižší než daňové. V důsledku toho se výsledek hospodaření snížil. V roce 2017 byl VH snížený o podstatně vyšší částku než v letech 2018-2021. Daňově bude majetek zcela odepsán v roce 2021. Pro roky 2020-2021 je plánovaný účetní odpis ve výši 175 728,- a daňový odpis ve výši 195 494,-. Mělo by opět dojít ke snížení VH o 19 766,-. Pro rok 2022 bude daňový odpis nulový, výsledný rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy bude celý účetní odpis. Výsledek hospodaření vybraná účetní jednotka tedy podle plánu zvýší o 161 067,-.

5.5 Dvousloupový zvedák werther 254S/4

Dvousloupový elektromechanický zvedák werther 254S/4, který slouží ke zvedání osobních a dodávkových automobilů, vybraná společnost pořídila 7.10.2017. Téhož dne jej zařadila do užívání. Zvedák je zařazen podle zákona o daních z příjmů § 30 odst. 1 do 3. odpisové skupiny. Pořizovací cena majetku činila 110 410 Kč. Majetek se, podle výše zmíněného zákona, bude odpisovat po dobu 10 let.

Účetní odpisy

Měsíční účetní odpis:

$$\text{Měsíční odpis} = \frac{110\,410}{(10 * 12)} = 920 \text{ Kč}$$

Odpis listopad-prosinec 2017 → 920 Kč * 2 = 1 840 Kč

Roční odpis 2018–2026 → 920 Kč * 12 = 11 040 Kč

Plánovaný roční odpis 2027 → 110 410 – 1 840 – (11 040 * 9) = 9 210 Kč

Daňové odpisy

Podle § 31 odst. 1. písm. a) zákona o daních z příjmů bude použita v prvním roce odpisování roční odpisová sazba 5,5. Pro další roky odpisování se, pro výpočet ročního odpisu, použije roční odpisová sazba 10,5. Daňový odpis je naplánován až do roku 2026.

Daňový odpis 2017:

$$\text{Roční odpis v 1. roce odpisování} = \frac{110\,410 * 5,5}{100} = 6\,073 \text{ Kč.}$$

Daňový odpis 2018, 2019

$$\text{Roční odpis v dalších letech odpisování} = \frac{110\,410 * 10,5}{100} = 11\,593 \text{ Kč.}$$

Plánovaný daňový odpis 2020-2026:

$$\text{Roční odpis v dalších letech odpisování} = \frac{110\,410 * 10,5}{100} = 11\,593 \text{ Kč.}$$

Porovnání rovnoměrných účetních a daňových odpisů*Tabulka 14 Porovnání rovnoměrných účetních a daňových odpisů u dvousloupového zvedáku (vlastní zpracování)*

Rok	Účetní odpis	Účetní zůstatková cena	Daňový odpis	Daňová ZC	Rozdíl ÚO-DO	Zvýšení/snížení VH
2017	1 840,-	108 570,-	6 073,-	104 337,-	-4 233,-	Snížení
2018	11 040,-	97 530,-	11 593,-	92 744,-	-553,-	Snížení
2019	11 040,-	86 490,-	11 593,-	81 151,-	-553,-	Snížení
2020	11 040,-	75 450,-	11 593,-	69 558,-	-553,-	Snížení
2021	11 040,-	64 410,-	11 593,-	57 965,-	-553,-	Snížení
2022	11 040,-	53 370,-	11 593,-	46 372,-	-553,-	Snížení
2023	11 040,-	42 330,-	11 593,-	34 779,-	-553,-	Snížení
2024	11 040,-	31 290,-	11 593,-	23 186,-	-553,-	Snížení
2025	11 040,-	20 250,-	11 593,-	11 593,-	-553,-	Snížení
2026	11 040,-	9 210,-	11 593,-	0,-	-553,-	Snížení
2027	9 210,-	0,-	0,-	0,-	9 210,-	Zvýšení

Z tabulky č. 15 je patrné, že v prvních třech letech hodnoty daňových odpisů převýšily odpisy účetní. V roce 2017 vybraná společnost snížila výsledek hospodaření o 4 233 Kč. V letech 2018 a 2019 byl VH opět snížený. Tentokrát o nepatrnou částku 553 Kč. Plán pro následující roky 2020-2026 je stejný jako v letech 2018 a 2019. Podle plánu bude dvousloupový zvedák daňově zcela odepsán v roce 2026. Účetně se majetek zcela odepíše až v roce 2027. V tomto roce by se VH měl zvýšit o 9 210 Kč.

6 ZHODNOCENÍ VÝSLEDKŮ ANALÝZY

Vybraná společnost má hospodářský rok shodný s kalendářním. Daňové priznání k dani příjmů právnických osob mají povinnost podat do 30.6. následujícího kalendářního roku. Jelikož se jedná o mikro účetní jednotku, nejsou povinni mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Podstatnou položkou pro stanovení výsledné daně, je výsledek hospodaření. Uvedený výsledek hospodaření se dále, podle zákona o daních z příjmů § 23 až § 25, upravuje o položky, které snižují, zvyšují nebo neovlivňují hospodářský výsledek podle zákona o daních z příjmů § 23 až § 25.

6.1 Vliv odpisů na základ daně

Na konci účetního období společnost stanovuje výsledek hospodaření rozdílem mezi výnosy a náklady. Do nákladů účetní jednotky se během kalendářního roku postupně zachycují účetní odpisy majetku. Účetní odpisy nejsou z hlediska daňového daňově uznatelným nákladem. V případě zjištění odlišné výše účetních a daňových odpisů, je nutné o výsledný rozdíl upravit výsledek hospodaření. Úprava výsledku hospodaření by vypadala následovně:

- Daňové odpisy < účetní odpisy → zvýšení VH
- Daňové odpisy > účetní odpisy → snížení VH

Během roku 2018 byly do nákladů vybrané společnosti zaúčtované odpisy analyzovaného majetku:

Tabulka 15 Výše účetních odpisů za rok 2018 a jejich zaúčtování (vlastní zpracování)

Majetek	Roční účetní odpis	Předpis	
		Má dáti	Dal
NB Apple MacBook	14 868,-	551	082
Nákladní automobil FIAT DUCATO	137 335,-	551	082
Fiat Ducato plachta	163 416,-	551	082
Fiat Ducato plachta – maxi 2,3 mtj	175 728,-	551	082
Dvousloupový zvedák werther 254S/4	11 040,-	551	082
Celková výše účetních odpisů	502 387,-	X	X

Za rok 2018 byly vyčísleny následující daňové odpisy analyzovaného majetku vybrané společnosti:

Tabulka 16 Výše daňových odpisů za rok 2018 (vlastní zpracování)

Majetek	Roční daňový odpis
NB Apple MacBook	17 847,-
Nákladní automobil FIAT DUCATO	152 786,-
Fiat Ducato plachta	181 802,-
Fiat Ducato plachta – maxi 2,3 mtj	195 494,-
Dvousloupový zvedák werther 254S/4	11 593,-
Celková výše daňových odpisů	559 522,-

Z tabulek č. 16 a 17 je zjevné, že daňové odpisy za rok 2018 převýší účetní odpisy o 57 135 Kč. O výslednou částku si účetní jednotka sníží výsledek hospodaření. Pro společnost je snížení VH výhodným.

Graficky je níže znázorněn rozdíl mezi rovnoměrnými účetními a daňovými odpisy analyzovaného dlouhodobého hmotného majetku účetní jednotky. Z grafu lze vyčíst snížení VH v letech 2014–2018 a roce 2021. V letech 2019, 2020 a 2022 musí vybraná společnost zvýšit VH. Nepatrné snížení výsledku hospodaření, o necelých 1 000 Kč, nastane v letech 2023–2026.



Graf 1 Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy analyzovaného majetku (vlastní zpracování)

V následující tabulce je uveden souhrn účetních a daňových odpisů analyzovaného majetku za všechna účetní období do roku 2027. Pokud vybraná společnost nebude v průběhu následujících let pořizovat nový majetek, vliv na výsledek hospodaření zůstane takový, jaký je uvedený v tabulce číslo 18.

Tabulka 17 Souhrn účetních a daňových odpisů analyzovaného majetku za celou dobu odpisování (vlastní zpracování)

Rok	Účetní odpisy	Daňové odpisy rovnoměrné	Rozdíl ÚO- DO	Zvýšení/Snížení VH
2014	11 445,-	75 535,-	-64 090,-	Snížení
2015	164 571,-	242 666,-	-78 095,-	Snížení
2016	314 380,-	343 511,-	-29 131,-	Snížení
2017	332 103,-	455 157,-	-123 054,-	Snížení
2018	502 387,-	559 522,-	-57 135,-	Snížení
2019	477 328,-	388 889,-	88 439,-	Zvýšení
2020	322 948,-	207 087,-	115 861,-	Zvýšení
2021	186 768,-	207 087,-	-20 319,-	Snížení
2022	172 107,-	11 593,-	160 514	Zvýšení
2023	11 040,-	11 593,-	-553	Snížení
2024	11 040,-	11 593,-	-553	Snížení
2025	11 040,-	11 593,-	-553	Snížení
2026	11 040,-	11 593,-	-553	Snížení
2027	9 210,-	0,-	9 210,-	Zvýšení

6.2 Modelové porovnání rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů

NB Apple MacBook

Veškeré údaje o pořízení a zařazení majetku do užívání, přiřazení příslušné odpisové skupiny, pořizovací ceně a době odpisování, jsou již uvedeny v kapitole 4 v bodě 1.

Odpisový koeficient je při použití zrychleného daňového odpisu pro první rok odpisování je 3 a pro další roky odpisování 4.

Zrychlený daňový odpis

$$\text{Odpis 2016} = \frac{44\,617}{3} = 14\,873 \text{ Kč} \quad \text{ZC} = 44\,617 - 14\,873 = 29\,744 \text{ Kč}$$

$$\text{Odpis 2017} = \frac{2 * 29\,744}{4-1} = 19\,829 \text{ Kč} \quad \text{ZC} = 29\,744 - 19\,829 = 9\,915 \text{ Kč}$$

$$\text{Odpis 2018} = \frac{2 * 9\,915}{4-2} = 9\,915 \text{ Kč} \quad \text{ZC} = 9\,915 - 9\,915 = 0 \text{ Kč}$$

Porovnání rovnoměrných a zrychlených odpisů

*Tabulka 18 Srovnání rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů NB Apple MacBook
(vlastní zpracování)*

Rok	Rovnoměrný odpis	Zrychlený odpis
2016	8 923,-	14 873,-
2017	17 847,-	19 829,-
2018	17 847,-	9 915,-

Na základě údajů z výše uvedené tabulky můžeme říci, že se během prvních dvou let při použití rovnoměrného odpisování odepíše 59,9 % pořizovací ceny majetku. Pokud by se účetní jednotka rozhodla pro zrychlený daňový odpis, v prvních dvou letech by odepsala 77,78 % pořizovací ceny. Můžeme tedy vyvodit, že použití zrychlených odpisů by mohlo být pro účetní jednotku výhodnější, jelikož by odepsala v prvních dvou letech většinu pořizovací ceny a v roce 2018 by odepsala zbylých 22,22 %.

Nákladní automobil FIAT DUCATO

Pro nákladní automobil FIAT DUCATO jsou podrobné informace uvedeny v kapitole, bod 2. Pro výpočet zrychlených odpisů použijeme v prvním roce odpisování koeficient 5 a v dalších letech 6.

Zrychlený daňový odpis

$$\text{Odpis 2014} = \frac{686\,677}{5} = 137\,335 \text{ Kč} \quad \text{ZC} = 686\,677 - 137\,335 = 549\,342 \text{ Kč}$$

$$\text{Odpis 2015} = \frac{2 * 549\,342}{6-1} = 219\,737 \text{ Kč} \quad \text{ZC} = 549\,342 - 219\,737 = 329\,605 \text{ Kč}$$

$$\text{Odpis 2016} = \frac{2 * 329\,605}{6-2} = 164\,803 \text{ Kč} \quad \text{ZC} = 329\,605 - 164\,803 = 164\,802 \text{ Kč}$$

$$\text{Odpis 2017} = \frac{2 * 164\,802}{6-3} = 109\,868 \text{ Kč} \quad \text{ZC} = 164\,802 - 109\,868 = 54\,934 \text{ Kč}$$

$$\text{Odpis 2018} = \frac{2 * 54\,934}{6-4} = 54\,934 \text{ Kč} \quad \text{ZC} = 54\,934 - 54\,934 = 0 \text{ Kč}$$

Porovnání rovnoměrných a zrychlených odpisů

Tabulka 19 *Srovnání rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů nákladní automobil FIAT DUCAT (vlastní zpracování)*

Rok	Rovnoměrný odpis	Zrychlený odpis
2014	75 535,-	137 335
2015	152 786,-	219 737,-
2016	152 786,-	164 803,-
2017	152 786,-	109 868,-
2018	152 786,-	54 934,-

Majetek vybraná společnost odepisovala 5 let. Poslední odpis majetku je z roku 2018. Při použití rovnoměrného odpisování účetní jednotka odepsala v prvních třech letech 55,5 % vstupní ceny. Kdyby byl použit zrychlený způsob odpisování, v prvních třech letech by bylo odepsáno již 76 % vstupní ceny majetku.

Fiat Ducato plachta

V návaznosti na kapitolu 4 odstavec 3 jsem dopočítala zrychlené daňové odpisy, které porovnám s již vypočítanými rovnoměrnými daňovými odpisy. Koeficient, který pro výpočet použiji, je v prvním roce odpisování 5 a v dalších letech odpisování 6.

Zrychlený daňový odpis

$$\text{Odpis 2015} = \frac{817\,087}{5} = 163\,417 \text{ Kč} \quad \text{ZC} = 817\,087 - 163\,417 = 653\,670 \text{ Kč}$$

$$\text{Odpis 2016} = \frac{2 * 653\,670}{6-1} = 261\,468 \text{ Kč} \quad \text{ZC} = 653\,670 - 261\,468 = 392\,202 \text{ Kč}$$

$$\text{Odpis 2017} = \frac{2 * 392\,202}{6-2} = 196\,101 \text{ Kč} \quad \text{ZC} = 392\,202 - 196\,101 = 196\,101 \text{ Kč}$$

$$\text{Odpis 2018} = \frac{2 * 196\,101}{6-3} = 130\,734 \text{ Kč} \quad \text{ZC} = 196\,101 - 130\,734 = 65\,367 \text{ Kč}$$

$$\text{Odpis 2019} = \frac{2 * 65\,367}{6-4} = 65\,367 \text{ Kč} \quad \text{ZC} = 65\,367 - 65\,367 = 0 \text{ Kč}$$

Porovnání rovnoměrných a zrychlených odpisů

*Tabulka 20 Srovnání rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů Fiat Ducato plachta
(vlastní zpracování)*

Rok	Rovnoměrný odpis	Zrychlený odpis
2015	89 880,-	163 417,-
2016	181 802,-	261 468,-
2017	181 802,-	196 101,-
2018	181 802,-	130 734,-
2019	181 802,-	65 367,-

Tak jako předchozí nákladní automobil je Fiat Ducato plachta zařazeno do 2. odpisové skupiny. Z tabulky číslo 18 je zřejmé, že rovnoměrným odpisováním bude v prvních třech letech odepsáno opět 55,5 % pořizovací ceny a 76 % pořizovací ceny zrychleným odpisováním.

Fiat Ducato plachta – maxi 2,3 mtj

Vstupní cena majetku 878 623 Kč. Doba odpisování 5 let. Zařazení do užívání 2017. Koeficient pro výpočet zrychleného daňového odpisu v prvním roce odpisování 5, v dalších letech odpisování 6.

Zrychlený daňový odpis

$$\text{Odpis 2017} = \frac{878\,623}{5} = 175\,725 \text{ Kč} \quad \text{ZC} = 878\,623 - 175\,725 = 702\,898 \text{ Kč}$$

$$\text{Odpis 2018} = \frac{2 * 702\,898}{6-1} = 281\,159 \text{ Kč} \quad \text{ZC} = 702\,898 - 281\,159 = 421\,739 \text{ Kč}$$

$$\text{Odpis 2019} = \frac{2 * 421\,739}{6-2} = 210\,870 \text{ Kč} \quad \text{ZC} = 421\,739 - 210\,870 = 210\,869 \text{ Kč}$$

$$\text{Odpis 2020} = \frac{2 * 210\,869}{6-3} = 140\,579 \text{ Kč} \quad \text{ZC} = 210\,869 - 140\,579 = 70\,290 \text{ Kč}$$

$$\text{Odpis 2021} = \frac{2 * 70\,290}{6-4} = 70\,290 \text{ Kč} \quad \text{ZC} = 70\,290 - 70\,290 = 0 \text{ Kč}$$

Porovnání rovnoměrných a zrychlených odpisů

Tabulka 21 Srovnání rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů Fiat Ducato plachta – maxi 2,3 mtj (vlastní zpracování)

Rok	Rovnoměrný odpis	Zrychlený odpis
2017	96 649,-	175 725,-
2018	195 494,-	281 159,-
2019	195 494,-	210 870,-
2020	195 494,-	140 579,-
2021	195 492,-	70 290,-

Na základě výpočtu se zrychlené odpisování jeví jako výhodnější. V prvních dvou letech bylo rovnoměrným způsobem odepsáno 33,3 % vstupní ceny majetku. Zrychleným způsobem by společnost odepsala 52 %.

Dvoulouповý zvedák wether 254S/4

Zařazení majetku do užívání 2017. Patří do 3. odpisové skupiny. Pořizovací cena majetku činila 110 410 Kč. Majetek se, podle zákona o daních z příjmů, bude odpisovat po dobu 10 let. Pro výpočet bude, dle výše zmíněného zákona, použit v prvním roce odpisování koeficient 10, v dalších letech odpisování 11.

Zrychlený daňový odpis

$$\text{Odpis 2017} = \frac{110\,410}{10} = 11\,041 \text{ Kč} \quad \text{ZC} = 110\,410 - 11\,041 = 99\,369 \text{ Kč}$$

$$\text{Odpis 2018} = \frac{2 \cdot 99\,369}{11 - 1} = 19\,874 \text{ Kč} \quad \text{ZC} = 99\,369 - 19\,874 = 79\,495 \text{ Kč}$$

$$\text{Odpis 2019} = \frac{2 \cdot 79\,495}{11 - 2} = 17\,666 \text{ Kč} \quad \text{ZC} = 79\,495 - 17\,666 = 61\,829 \text{ Kč}$$

$$\text{Odpis 2020} = \frac{2 \cdot 61\,829}{11 - 3} = 15\,457 \text{ Kč} \quad \text{ZC} = 61\,829 - 15\,457 = 46\,372 \text{ Kč}$$

$$\text{Odpis 2021} = \frac{2 \cdot 46\,372}{11 - 4} = 13\,249 \text{ Kč} \quad \text{ZC} = 46\,372 - 13\,249 = 33\,123 \text{ Kč}$$

$$\text{Odpis 2022} = \frac{2 \cdot 33\,123}{11 - 5} = 11\,041 \text{ Kč} \quad \text{ZC} = 33\,123 - 11\,041 = 22\,082 \text{ Kč}$$

$$\text{Odpis 2023} = \frac{2 \cdot 22\,082}{11 - 6} = 8\,833 \text{ Kč} \quad \text{ZC} = 22\,082 - 8\,833 = 13\,249 \text{ Kč}$$

$$\text{Odpis 2024} = \frac{2 \cdot 13\,249}{11-7} = 6\,625 \text{ Kč}$$

$$\text{ZC} = 13\,249 - 6\,625 = 6\,624 \text{ Kč}$$

$$\text{Odpis 2025} = \frac{2 \cdot 6\,624}{11-8} = 4\,416 \text{ Kč}$$

$$\text{ZC} = 6\,624 - 4\,416 = 2\,208 \text{ Kč}$$

$$\text{Odpis 2026} = \frac{2 \cdot 2\,208}{11-9} = 2\,208 \text{ Kč}$$

$$\text{ZC} = 2\,208 - 2\,208 = 0 \text{ Kč}$$

Porovnání rovnoměrných a zrychlených odpisů

Tabulka 22 Srovnání rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů dvousloupový zvedák wether 254S/4 (vlastní zpracování)

Rok	Rovnoměrný odpis	Zrychlený odpis
2017	6 073,-	11 041,-
2018	11 593,-	19 874,-
2019	11 593,-	17 666,-
2020	11 593,-	15 457,-
2021	11 593,-	13 249,-
2022	11 593,-	11 041,-
2023	11 593,-	8 833,-
2024	11 593,-	6 625,-
2025	11 593,-	4 416,-
2026	11 593,-	2 208,-

V polovině odpisování rovnoměrnou metodou by bylo odepsáno 47,5 % pořizovací ceny. Díky zrychlenému odpisování by společnost za stejnou dobu měla již odepsaných 70 % hodnoty majetku. Aby účetní jednotka odepsala co největší část majetku, jeví se jako výhodnější použití zrychlených odpisů.

6.3 Ovlivnění výsledku hospodaření při použití zrychlených daňových odpisů

Po vypočítání daňových odpisů zrychlenou metodou odpisování a porovnání s původními rovnoměrnými účetními odpisy vyjde v letech 2014-2017 podstatné snížení výsledku hospodaření. K největšímu snížení VH podle provedené analýzy vybraná společnost dosáhla již v roce 2015. V analyzovaném roce 2018 by při použití zrychleného odpisování musela účetní jednotka zvýšit výsledek hospodaření o 5 771 Kč. Jedná se sice o nepatrnou částku, ale v letech 2019-2022 by docházelo ke zvýšení výsledku hospodaření o více než 100 000 Kč. V dalších 5 letech by se jednalo o nepatrné zvýšení VH. Veškeré výsledky jsou uvedeny v následující tabulce:

Tabulka 23 Souhrn rovnoměrných účetních a zrychlených daňových odpisů za celou dobu odpisování (vlastní zpracování)

Rok	Účetní odpisy	Daňové odpisy zrychlené	Rozdíl ÚO-DO	Zvýšení/Snížení VH
2014	11 445,-	137 335,-	-125 890,-	Snížení
2015	164 571,-	383 154,-	-218 583,-	Snížení
2016	314 380,-	441 144,-	-126 764,-	Snížení
2017	332 103,-	512 564,-	-180 461,-	Snížení
2018	502 387,-	496 616,-	5 771,-	Zvýšení
2019	477 328,-	293 903,-	183 425,-	Zvýšení
2020	322 948,-	156 036,-	166 912,-	Zvýšení
2021	186 768,-	83 459,-	103 309,-	Zvýšení
2022	172 107,-	11 041,-	161 066,-	Zvýšení
2023	11 040,-	8 833,-	2 207,-	Zvýšení
2024	11 040,-	6 625,-	4 415,-	Zvýšení
2025	11 040,-	4 416,-	6 624,-	Zvýšení
2026	11 040,-	2 208,-	8 832,-	Zvýšení
2027	9 210,-	0,-	9 210,-	Zvýšení

Grafické znázornění údajů z výše uvedené tabulky:



*Graf 2 Rozdíl mezi rovnoměrnými účetními a zrychlenými daňovými odpisy
(vlastní zpracování)*

7 ZÁVĚREČNÉ DOPORUČENÍ PRO SPOLEČNOST

Vybraná společnost má ve vnitropodnikové směrnici stanoven způsob odpisování dlouhodobého hmotného majetku. Pro výpočet účetních odpisů používá účetní jednotka metodu časovou. Ze tří možných variant časové metody si zvolila rovnoměrné účetní odpisy. Výpočet jednotlivých odpisů se stanovují s přesností na měsíce. Za celý hospodářský rok, který má účetní jednotka shodný s kalendářním rokem, používá rovnoměrné daňové odpisy. Je nutné sestavit odpisový plán Pro určení odpisového plánu, je nezbytné zařadit majetek do jedné z šesti odpisových skupin, podle které se stanoví minimální doba odpisování.

Prvním analyzovaným majetkem byl NB Apple MacBook, jež účetní jednotka pořídila v lednu 2016. Majetek byl, dle ZDP, zařazen do 1. odpisové skupiny. Doba odpisování trvala 3 roky. Daňovými odpisy byl notebook zcela odepsán již v roce 2018. Avšak účetně ho vybraná společnost zcela odepsala až v roce 2019. Při použití rovnoměrného daňového odpisu došlo ke snížení výsledku hospodaření ve druhém a třetím roce odpisování. Při provedení porovnání rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů ukázalo se, že v prvních dvou letech odpisování by rovnoměrně účetní jednotka odepsala 59,9 % pořizovací ceny. Při zvolení zrychleného odpisování by za stejnou dobu odepsala 77,78 % vstupní ceny. Za předpokladu nutnosti snížení výsledku hospodaření v prvních letech by byl vhodnější zrychlený způsob odpisování.

Druhým analyzovaným majetkem byl nákladní automobil FIAT DUCATO. Nákladní automobil vybraná společnost koupila ke konci roku 2014. Podle ZDP patří do 2. odpisové skupiny, pro kterou je stanovena minimální doba odpisování 5 let. V prvním roce odpisování rovnoměrnou metodou byl VH snížen o výraznější částku. V dalších 4 letech bylo snížení v porovnání s prvním rokem nepatrné. Daňově byl majetek zcela odepsán v roce 2018. Účetně bude zcela odepsán až v roce 2019, ve kterém dojde k výraznému navýšení VH. Zrychleným způsobem odpisování v prvních 3 letech se zcela odepíše 76 %, kdežto rovnoměrným odpisováním pouze 55,5 %. Zrychlená metoda by se jevila jako výhodnější za předpokladu vysokého morálního zastarání nákladního automobilu v prvním roce.

Dalším majetkem podrobeným analýze byl Fiat Ducato plachta. Pořízení majetku proběhlo v roce 2015. Majetek byl zařazen do 2. odpisové skupiny dle ZDP a doba odpisování byla stanovena na 5 let. Tak jako v předchozím případě si vybraná společnost, při stanovení daňových odpisů rovnoměrným způsobem, snížila výsledek hospodaření nejvíce v prvním roce odpisování. V dalších 4 letech se v porovnání s předchozím rokem jednalo o podstatně

nižší snížení. V posledním roce, kdy je majetek zcela daňově odepsán musí účetní jednotka zvýšit VH o více než 100 000 Kč. Opět rovnoměrným odpisováním bylo po 3 letech odepsáno 55,5 % vstupní ceny, avšak zrychleným odpisováním 76 %.

Předposlední položkou analýzy byl Fiat Ducato plachta – maxi 2,3 mtj. Během roku 2017. byla zařazena do užívání. Tak jako v předchozích dvou bodech je automobil zařazen do 2. odpisové skupiny s minimální dobou odpisování 5 let, stanovenou zákonem o daních z příjmů. V prvních dvou letech bylo rovnoměrně odepsáno 33,3 % VC. Zrychlenými odpisy za stejnou dobu 52 % VC. Opět kdyby si účetní jednotka v prvních letech odpisování chtěla co nejvíce ovlivnit VH, bych zvolila zrychlenou metodu odpisování.

Posledním analyzovaným majetkem byl dvousloupový zvedák wether 254S/4, který vybraná společnost pořídila v roce 2017. Podle zákona o daních z příjmů ho účetní jednotka zařadila do 3. odpisové skupiny a bude ho odpisovat po dobu 10 let. V prvních dvou letech došlo ke snížení VH. Pro další roky je podle výpočtu patrné, že taky dojde ke snížení VH, byť jen o nepatrné částky. V roce 2027 bude VH navýšen. Porovnáním rovnoměrného a zrychleného daňového odpisování bylo zjištěno, že v polovině odpisování zrychleným způsobem by účetní jednotka odepsala 70 % hodnoty majetku. Kdežto rovnoměrným způsobem pouze 47,5 %. Se zřetelem k vysokému procentu odpisu bych zvolila zrychlený způsob odpisování u tohoto druhu majetku.

Vybrané společnosti bych doporučila, zaměřit se na obsah vnitřních směrnic týkajících se odpisování dlouhodobého hmotného majetku. Při analýze každého majetku odděleně se jeví jako výhodnější použití zrychleného způsobu odpisování. Ovšem, při souhrnné analýze ve všech letech by došlo při rovnoměrném odpisování ke snížení výsledku hospodaření celkem 10 x. V letech 2023-2026 by se jednalo o nepatrné částky. Pokud účetní jednotka v blízké době neplánuje investování do nového majetku, jeví se jako použití rovnoměrných odpisů vhodné. Kdyby však plánovala investice a potřebovala si co nejdříve a nejvíce snížit VH, bylo by vhodnější použití zrychlených odpisů.

ZÁVĚR

Cílem této bakalářské práce byl rozbor účetních a daňových odpisů dlouhodobého hmotného majetku a jejich využití v praxi ve vybrané společnosti. Na základě dostupných podkladů byl zanalyzován vliv odpisů na výsledek hospodaření. Pro analýzu byly, jako výchozí dokumenty, použity informace z účetnictví a vnitropodnikové směrnice.

Bakalářská práce byla rozdělena na dvě části. První část práce byla teoretická a druhá část praktická. Teoretická část byla zpracována na základě literární rešerše. Byla zaměřena na dlouhodobý hmotný majetek z účetního a daňového hlediska, odpisy dlouhodobého hmotného majetku z účetního hlediska, na jejich účtování a na vliv odpisů na výsledek hospodaření.

V praktické části bylo prvním bodem seznámení s vybranou společností, pořízení, evidence a účtování dlouhodobého majetku účetní jednotkou a její odpisový plán. Následně byla provedena samotná analýza účetních a daňových odpisů. Majetkem zvoleným pro analýzu byl NB Apple MacBook, nákladní automobil FIAT DUCATO, Fiat Ducato plachta, Fiat Ducato plachta - maxi 2,3 mtj a dvousloupový zvedák werther 254S/4. Majetek byl zařazen do příslušných odpisových skupin a s přesností na měsíce byly vypočítány účetní odpisy, následně roční účetní odpisy a daňové roční odpisy. Roční účetní a daňové odpisy byly mezi sebou porovnány a na základě výsledku jejich rozdílu, bylo provedeno zhodnocení jeho vlivu na výsledek hospodaření. Poté bylo provedeno srovnání rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů, kdy se zdálo jako výhodnější použití zrychleného daňového odpisu, pokud by účetní jednotka v prvních letech používání chtěla odepsat co největší část vstupní ceny majetku. Pokud by si účetní jednotka zvolila místo již užívaného rovnoměrného odpisování zrychlený způsob, tak by si v prvních čtyřech letech mohla více snížit výsledek hospodaření, avšak v dalších letech by jej musela navyšovat, jestliže by nepořídila žádný nový majetek.

Tuto bakalářskou práci považuji za velký přínos, jelikož jsem si prohloubila znalosti související s dlouhodobým hmotným majetkem a odpisy dlouhodobého majetku. V praktické části jsem mohla aplikovat doposud nabyté vědomosti. Věřím, že tato práce bude přínosem i pro vybranou společnost, která mi byla ochotná poskytnout veškeré informace k danému tématu.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

BĚHOUNEK, Pavel, 2019. *Daňové zákony: v úplném znění k 1.4.2019 s přehledy a komentáři změn*. Olomouc: ANAG, 352 s. ISBN 978-80-7554-209-0.

BŘEZINOVÁ, Hana, 2016. *Účetní předpisy pro podnikatele (zákon o účetnictví, prováděcí vyhláška k zákonu, České účetní standardy) Komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 486 s. ISBN 978-80-7552-064-7.

FLOOD, Joanne M., c2013. *Wiley GAAP 2013: interpretation and application of generally accepted accounting principles*. Hoboken, N.J.: Wiley, xvii, 1321 s. ISBN 9781118277256.

CHALUPA, Rostislav, Jiří KADLEC, Jana Pilátová a kol., 2018. *Abeceda účetnictví pro podnikatele 2018*. 16. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG. 424 s. ISBN 978-80-7554-121-5.

KOVANINCOVÁ, Dana, 2012. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. XX. aktualizované vydání. Praha: Polygon, 440 s. ISBN 978-80-7273-169-5.

MERITUM, 2019. *Účetnictví podnikatelů*. 16. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 548 s. ISBN 978-80-7598-271-1.

MÜLLEROVÁ, Libuše, Jan VRÁNA. 2019. *Provoz osobního automobilu při podnikání*. Účetnictví, roč. 2019, č. 10, s. 2-15

PILÁTOVÁ, Jana, 2019. *Účtová osnova, České účetní standardy, postupy účtování pro podnikatele*. 2. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 392 s. ISBN 978-80-7554-066-9.

PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠTÁK, 2019. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi: komentář, příklady, výklad změn*. 18. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 352 s. ISBN 978-80-7554-219-9.

SEDLÁČEK, Jaroslav, 2016. *Základy finančního účetnictví*. Plzeň: Aleš Čeněk, 191 s. ISBN 978-80-7380-612-5.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ, 2016. *Jak číst účetní výkazy: Základy českého účetnictví a výkaznictví*. 2., aktualizované vydání. Praha: Grada, 284 s. ISBN 9788027100484.

VALOUCH, Petr, 2012. *Účetní a daňové odpisy 2012*. 7. vydání. Praha: Grada. 144 s. ISBN 978-80-247-4114-7.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DM	Dlouhodobý majetek
DO	Daňový odpis
FAD	Faktura dodavatelská
N _p	Náklady provozní
O	Odpis
ÚO	Účetní odpis
VC	Vstupní cena
VH	Výsledek hospodaření
VÚD	Vnitřní účetní doklad
ZC	Zůstatková cena
ZDP	Zákon o daních z příjmů
ZVC	Zvýšená vstupní cena

SEZNAM GRAFŮ

<i>Graf 1 Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy analyzovaného majetku (vlastní zpracování)</i>	47
<i>Graf 2 Rozdíl mezi rovnoměrnými účetními a zrychlenými daňovými odpisy (vlastní zpracování)</i>	55

SEZNAM OBRÁZKŮ

<i>Obrázek 1 Rovnoměrný způsob odpisování (Sedláček, 2016, str. 92, vlastní zpracování)</i>	21
<i>Obrázek 2 Zrychlený způsob odpisování (Sedláček, 2016, str. 93, vlastní zpracování)</i>	22
<i>Obrázek 3 Zpomalený průběh odpisování (Sedláček, 2016, str. 93, vlastní zpracování) ...</i>	23
<i>Obrázek 4 Účtování odpisů prostřednictvím T-úctu (Šteker a Otrusinová, 2016, str. 57).</i>	24
<i>Obrázek 5 Účtování vyřazení dlouhodobého hmotného majetku (Šteker a Otrusinová, 2016, str. 55).....</i>	25
<i>Obrázek 6 Organizační struktura vybrané společnosti (vlastní zpracování)</i>	35

SEZNAM TABULEK

<i>Tabulka 1 Pořízení dlouhodobého hmotného majetku (Vlastní zpracování).....</i>	18
<i>Tabulka 2 Účtování odpisů v prvním roce odpisování (Šteker a Otrusínová, 2016, str. 57, vlastní zpracování)</i>	24
<i>Tabulka 3 Vyřazení zcela odepsaného dlouhodobého hmotného majetku (Šteker a Otrusínová, 2016, str. 55, vlastní zpracování).....</i>	25
<i>Tabulka 4 Odpisové skupiny a minimální doba odpisování jednotlivých skupin (Běhounek, 2019, str. 48)</i>	27
<i>Tabulka 5 Rovnoměrné odpisování (Běhounek, 2019, str. 49).....</i>	27
<i>Tabulka 6 Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 % (Běhounek, 2019, str. 49).....</i>	28
<i>Tabulka 7 Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 % (Běhounek, 2019, str. 49).....</i>	28
<i>Tabulka 8 Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 % (Běhounek, 2019, str. 49).....</i>	29
<i>Tabulka 9 Příslušné koeficienty pro zrychlené odpisování (Běhounek, 2019, str. 50)</i>	30
<i>Tabulka 10 Porovnání rovnoměrných účetních a daňových odpisů u NB Apple MacBook (vlastní zpracování)</i>	38
<i>Tabulka 11 Porovnání rovnoměrných účetních a daňových odpisů u nákladního automobilu FIAT DUCATO (vlastní zpracování)</i>	39
<i>Tabulka 12 Porovnání rovnoměrných účetních a daňových odpisů u Fiat Ducato plachta (vlastní zpracování)</i>	41
<i>Tabulka 13 Porovnání rovnoměrných účetních a daňových odpisů u Fiat Ducato plachta – maxi 2,3 mtj (vlastní zpracování)</i>	43
<i>Tabulka 14 Porovnání rovnoměrných účetních a daňových odpisů u dvousloupového zvedáku (vlastní zpracování)</i>	45
<i>Tabulka 15 Výše účetních odpisů za rok 2018 a jejich zaúčtování (vlastní zpracování)</i>	46
<i>Tabulka 16 Výše daňových odpisů za rok 2018 (vlastní zpracování)</i>	47
<i>Tabulka 17 Souhrn účetních a daňových odpisů analyzovaného majetku za celou dobu odpisování (vlastní zpracování)</i>	48
<i>Tabulka 18 Srovnání rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů NB Apple MacBook (vlastní zpracování)</i>	49
<i>Tabulka 19 Srovnání rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů nákladní automobil FIAT DUCAT (vlastní zpracování)</i>	50
<i>Tabulka 20 Srovnání rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů Fiat Ducato plachta (vlastní zpracování)</i>	51
<i>Tabulka 21 Srovnání rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů Fiat Ducato plachta – maxi 2,3 mtj (vlastní zpracování)</i>	52
<i>Tabulka 22 Srovnání rovnoměrných a zrychlených daňových odpisů dvousloupový zvedák wether 254S/4 (vlastní zpracování)</i>	53

Tabulka 23 Souhrn rovnoměrných účetních a zrychlených daňových odpisů za celou dobu odpisování (vlastní zpracování) 54

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I: Karta dlouhodobého majetku: NB Apple MacBook

Příloha P II: Karta dlouhodobého majetku: Nákladní automobil FIAT DUCATO

Příloha P III: Karta dlouhodobého majetku: Fiat Ducato plachta

Příloha P IV: Karta dlouhodobého majetku: Fiat Ducato plachta – maxi 2,3 mtj

Příloha P V: Karta dlouhodobého majetku: Dvousloupový zvedák werther 254S/4

PŘÍLOHA P I: KARTA DLOUHODOBÉHO MAJETKU: NB APPLE MCBOOK

Karty dlouhodobého majetku

Strana 2

Vybraná společnost

IČ:

Rok: 2018

Dne: 31.10.2019

Tisk všech záznamů

Název:	NB Apple MacBook		Typ:	HM	
Inventární číslo:	16IM00001	Způsob odpisu:	HM rovnoměrný	Středisko:	
Datum pořízení:	26.01.2016	Odpisová skupina:	Sk.1	Činnost:	
Datum zařazení:	29.01.2016	Uplatněný odpis:	100 %	Umístění:	Kancelář
Datum vyřazení:				Plán úč. odpisů:	
Využití:				Zpús. pořízení:	Koupě

Datum	Operace	Částka	Předkontace	Středisko	Činnost	Poznámka
26.01.2016	Pořízení	44617,30				
29.01.2016	Zařazení	44617,30				
31.12.2016	Daňový odpis	8924,00	HIMdo			
31.12.2017	Daňový odpis	17847,00	HIMdo			
31.12.2018	Daňový odpis	17846,30	HIMdo			

PŘÍLOHA P II: KARTA DLOUHODOBÉHO MAJETKU: NÁKLADNÍ AUTOMOBIL FIAT DUCATO

Karty dlouhodobého majetku

Strana 1

Vybraná společnost IČ: Rok: 2018 Dne: 31.10.2019 Tisk všech záznamů

Název: Nákladní automobil FIAT DUCATO		Typ: HM	
Inventární číslo: 14IM00002	Způsob odpisu: HM rovnoměrný	Středisko: Fiat DUCATO	
Datum pořízení: 07.11.2014	Odpisová skupina: SK.2	Činnost:	
Datum zařazení: 07.11.2014	Uplatněný odpis: 100 %	Umístění:	
Datum vyřazení:		Plán úč. odpisů:	
Využití: přeprava zboží		Způs. pořízení: Koupě	

Datum	Operace	Částka	Předkontace	Středisko	Činnost	Poznámka
07.11.2014	Zařazení	686677,00				2
31.12.2014	Daňový odpis	75535,00	HIMdo			
31.12.2015	Daňový odpis	152786,00	HIMdo			
31.12.2016	Daňový odpis	152786,00	HIMdo			
31.12.2017	Daňový odpis	152786,00	HIMdo			
31.12.2018	Daňový odpis	152784,00	HIMdo			

PŘÍLOHA P III: KARTA DLOUHODOBÉHO MAJETKU: FIAT DUCATO PLACHTA

Karty dlouhodobého majetku

Strana 1

Vybraná společnost IČ: Rok: 2018 Dne: 31.10.2019 Tisk všech záznamů

Název:	Fiat Ducato plachta		Typ:	HM	
Inventární číslo:	15IM00001	Způsob odpisu:	HM rovnoměrný	Středisko:	Fiat DUCATO P
Datum pořízení:	01.10.2015	Odpisová skupina:	Sk.2	Činnost:	
Datum zařazení:	01.10.2015	Uplatněný odpis:	100 %	Umístění:	
Datum vyřazení:				Plán úč. odpisů:	
Využití:				Zpús. pořízení:	Koupě

Datum	Operace	Částka	Předkontace	Středisko	Činnost	Poznámka
01.10.2015	Zařazení	817086,50		3		
31.12.2015	Daňový odpis	89880,00	HIMdo			
31.12.2016	Daňový odpis	181802,00	HIMdo			
31.12.2017	Daňový odpis	181802,00	HIMdo			
31.12.2018	Daňový odpis	181802,00	HIMdo			

PŘÍLOHA P IV: KARTA DLOUHODOBÉHO MAJETKU:FIAT DUCATO PLACHTA – MAXI 2,3 MTJ

Karty dlouhodobého majetku

Strana 3

Vybraná společnost		IČ:	Rok: 2018	Dne: 31.10.2019	Tisk všech záznamů	
Název:	vůz fiat Ducato plachta - maxi 2,3 mtj E6 177k 3			Typ:	HM	
Inventární číslo:	17IM00003	Způsob odpisu:	HM rovnoměrný	Středisko:		
Datum pořízení:	01.11.2017	Odpisová skupina:	Sk.2	Činnost:		
Datum zařazení:	01.11.2017	Uplatněný odpis:	100 %	Umístění:		
Datum vyřazení:				Plán úč. odpisů:		
Využití:				Způs. pořízení:	Koupě	
Datum	Operace	Částka	Předkontace	Středisko	Činnost	Poznámka
01.11.2017	Zařazení	878623,08				
31.12.2017	Daňový odpis	96649,00	HIMdo			
31.12.2018	Daňový odpis	195494,00	HIMdo			

PŘÍLOHA P V: KARTA DLOUHODOBÉHO MAJETKU: DVOUSLOUPOVÝ ZVEDÁK WERTHER 254S/4

Karty dlouhodobého majetku

Strana 3

Vybraná společnost

IČ:

Rok: 2018

Dne: 31.10.2019

Tisk všech záznamů

Název:	dvousloupový zvedák werther 254S/4			Typ:	HM	
Inventární číslo:	17IM00001	Způsob odpisu:	HM rovnoměrný	Středisko:		
Datum pořízení:	07.10.2017	Odpisová skupina:	Sk.3	Činnost:		
Datum zařazení:	07.10.2017	Uplatněný odpis:	100 %	Umístění:	Sklad	
Datum vyřazení:				Plán úč. odpisů:		
Využití:				Způs. pořízení:	Koupě	
Datum	Operace	Částka	Předkontace	Středisko	Činnost	Poznámka
07.10.2017	Zařazení	110410,00				
31.12.2017	Daňový odpis	6073,00	HIMdo			
31.12.2018	Daňový odpis	11594,00	HIMdo			